



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Spotřební daň z cigaret v České republice  
Excise Duty on Cigarettes in the Czech Republic

Student:	Bc. Zdeňka Bližňáková
Vedoucí diplomové práce:	prof. Ing. Jan Široký, CSc.

Ostrava 2017

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Zdeňka Bližňáková**  
Studijní program: N6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně  
Téma: **Spotřební daň z cigaret v České republice**  
**Excise Duty on Cigarettes in the Czech Republic**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Teoretické vymezení spotřebních daní
  3. Vývoj sazby daně a vliv legislativy Evropské unie
  4. Analýza změn výše daně na vybrané ukazatele
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DAVID, Petr. *Zdaňování a spotřeba cigaret*. Brno: CERM, 2010. 208 s. ISBN 978-80-7204-711-6.  
SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.  
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Jan Široký, CSc.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 21.04.2017

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně upravila a doplnila.“

V Ostravě dne 21. 4 2017

*Zdeňka Bližňáková*

Bc. Zdeňka Bližňáková



# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Teoretické vymezení spotřebních daní.....</b>	<b>7</b>
2.1	Historie spotřebních daní .....	7
2.2	Základní pojmy .....	8
2.3	Vymezení jednotlivých spotřebních daní .....	10
2.3.1	Daň z minerálních olejů.....	10
2.3.2	Daň z lihu.....	12
2.3.3	Daň z piva.....	14
2.3.4	Daň z vína a meziproduktů .....	16
2.4	Charakteristika tabákových výrobků.....	18
2.4.1	Daň z tabákových výrobků .....	18
2.4.2	Náklady na spotřebu cigaret .....	21
2.5	Dílčí závěr.....	23
<b>3</b>	<b>Vývoj sazby daně a vliv legislativy Evropské unie.....</b>	<b>24</b>
3.1	Vývoj sazby daně a kurzu eura .....	24
3.2	Harmonizace daní z cigaret v Evropské unii .....	25
3.3	Plnění kritérií stanovených směrnicí Evropské unie .....	29
3.3.1	Vývoj daní z cigaret .....	30
3.3.2	Vývoj daní z cigaret při fixaci kurzu eura .....	34
3.3.3	Vývoj daní z cigaret při fixaci legislativy .....	37
3.3.4	Srovnání.....	40
3.4	Dílčí závěr .....	43
<b>4</b>	<b>Analýza změn výše daně na vybrané ukazatele .....</b>	<b>45</b>
4.1	Vývoj cen cigaret .....	45
4.2	Vývoj spotřeby cigaret.....	47

4.3	Vývoj daňových příjmů státního rozpočtu .....	48
4.4	Korelační a regresní analýza .....	51
4.4.1	Závislost změny sazby daně a cen cigaret .....	55
4.4.2	Závislost změny sazby daně a spotřeby cigaret .....	56
4.4.3	Závislost změny sazby daně a daňového příjmu SR .....	58
4.5	Dílčí závěr .....	60
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>62</b>
	Seznam použité literatury .....	65
	Seznam zkratk .....	68
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 Úvod

Daně z tabákových výrobků jsou zdaňovány vysokými sazbami, a to především z důvodu odrazení od jejich „škodlivé spotřeby“ a také přílivu peněz do státního rozpočtu. Daň z tabákových výrobků je považována za významný a stabilní příjem do státního rozpočtu. V současné době je tabák využíván v upravené formě především ke kouření, avšak v menší míře je využíván také pro jiné účely. Výše sazby daně z cigaret je ovlivněna zejména legislativou daně země, nicméně zásadní vliv na velikost sazby daně má taktéž platná Směrnice Rady 2011/64/EU, jež stanovuje minimální hranice zdanění cigaret. Nutno podotknout, že na již zmíněnou sazbu daně má vliv také kurz eura.

Snahou harmonizace je sblížení daňových soustav států na základě dodržování společných pravidel. Harmonizace probíhá díky implementaci směrnic do legislativy členských států, avšak již není uvedeno jakým způsobem má implementace probíhat, tudíž výsledkem mohou být rozdíly v právním řádu.

Cílem diplomové práce je zhodnocení vývoje daní z cigaret v České republice a plnění kritérií stanovených směrnicí Evropské unie. Dále provést analýzu změn výše daně z cigaret na vybrané ukazatele. Cílem práce naopak není srovnání vývoje daní z cigaret a plnění kritérií stanovených směrnicí v ostatních zemích Evropské unie. V diplomové práci bude použita metoda popisu, analýzy, dedukce a syntézy.

Diplomová práce bude rozdělena do tří hlavních částí. V druhé kapitole práce bude nejprve popsána historie spotřebních daní. Dále budou vysvětleny základní pojmy spotřebních daní potřebné pro pochopení dané problematiky. Kapitola se bude věnovat vymezení a charakteristice jednotlivých spotřebních daní, a taktéž detailnímu popisu daní z tabákových výrobků. V poslední části kapitoly budou vyčleněny dílčí náklady na spotřebu cigaret, do kterých lze zařadit zdravotní náklady, spotřebu cigaret mladistvými, pasivní kouření a další.

Ve třetí kapitole bude zobrazen vývoj sazby daně z cigaret a kurzu eura, který je přiřazen k příslušným rokům dle směrnice Evropské unie. Poté zde bude popsána harmonizace daní z cigaret v Evropské unii a její historie. Následně bude charakterizována současná platná směrnice a minimální hranice zdanění pro členské státy. Další část kapitoly se bude zabývat plněním kritérií stanovených směrnicí Evropské unie. Konkrétně bude zkoumán vývoj daní z cigaret dle minimální daně a procentního minima. Bude zjišťován také vývoj daní z cigaret při fixaci kurzu eura, tudíž ovlivnění výlučně danou legislativou. Následně zde bude zkoumán vývoj daní z cigaret při fixaci daně legislativou, tedy ovlivnění především

reálným vývojem kurzu eura. V závěru kapitoly bude provedeno srovnání skutečného vývoje daní z cigaret a dvou možností fixace.

Ve čtvrté kapitole bude nejprve zobrazen vývoj vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret a nejprodávanější cenové kategorie v České republice. Následně bude provedeno srovnání nejprodávanější cenové kategorie cigaret v České republice a nejprodávanější značky cigaret na světě. Bude realizován vývoj spotřeby cigaret na 1 obyvatele. V neposlední řadě bude popsán vývoj daňových příjmů státního rozpočtu, kde bude provedeno srovnání jednotlivých spotřebních daní, a následně zjištěn vývoj daňových příjmů z tabákových výrobků. V této kapitole bude popisována korelační a regresní analýza, která bude následně také aplikována. Prostřednictvím analýzy bude ověřována závislost ceny cigaret na změně sazby daně z cigaret. Následně bude provedena analýza závislosti spotřeby cigaret na změně sazby daně. V poslední části kapitoly bude určena závislost daňových příjmů státního rozpočtu z tabákových výrobků na změně sazby daně.

Diplomová práce vychází z legislativy účinné k 31. 12. 2016.

## 2 Teoretické vymezení spotřebních daní

Spotřební daně jsou součástí nepřímých daní, do kterých se mimo jiné řadí také daň z přidané hodnoty. Tato kapitola je zaměřena na problematiku spotřebních daní, která je upravena v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“). První podkapitola je věnována historii spotřebních daní. Následně jsou vymezeny základní pojmy, podrobně popsány jednotlivé spotřební daně a v závěru kapitoly náklady na spotřebu cigaret.

### 2.1 Historie spotřebních daní

Vývoj daní započal přibližně 3 500 let př. n. l. v Mezopotámii a Egyptě. Z důvodu nedostatečných královských zdrojů bylo nutné uchýlit se k vybírání daní. Jelikož využití peněz bylo vzácné, většina z těchto daní byla vybírána v naturální podobě. Tudíž rolníci, kteří představovali většinu populace, museli panovníkovi odvést část svých plodin.<sup>1</sup>

Později byly placeny poplatky za propůjčení práv, tzv. regály, které patřily výhradně panovníkovi a zahrnovaly především právo lovu, těžby nebo vaření piva. Za modernější formu regálu lze považovat akcízy, které vznikly ve 12. století. Jednalo se například o zaplacení poplatku z právního převodu zboží dle jeho ceny. Dále pak spotřební daně z dobytka, vlny, mýdla, soli, piva či vína.

Na přelomu 19. a 20. století byly výnosy z daní rovněž využívány pro dosažení cílů sociální politiky. V tomto období už nebyly daně vybírány u nezbytného zboží, avšak zpravidla u petroleje, lihu, cigaret, čaje a cukru. Také zde nastal problém daňových úniků, který vznikal například kvůli nekvalitní kontrole, jež dovolovala falšování výsledků hospodaření.

V období po druhé světové válce začaly snahy o proces sbližování daňových soustav států. Směrnice Rady ES z roku 1967 zavazovala členské země nahradit obrátové daně jednotným systémem daně z přidané hodnoty. Začal se zvyšovat podíl nepřímých daní na celkových daňových výnosech.<sup>2</sup>

V roce 1993 v České republice proběhla velká daňová reforma, která se týkala všech daní. Převážná část daňové soustavy se zachovala dodnes, s výjimkou daně z přidané hodnoty a spotřební daně, jež byly nahrazeny novými zákony. Zákon o dani z přidané hodnoty

---

<sup>1</sup> SALANIÉ, 2003.

<sup>2</sup> ŠIROKÝ, 2008.

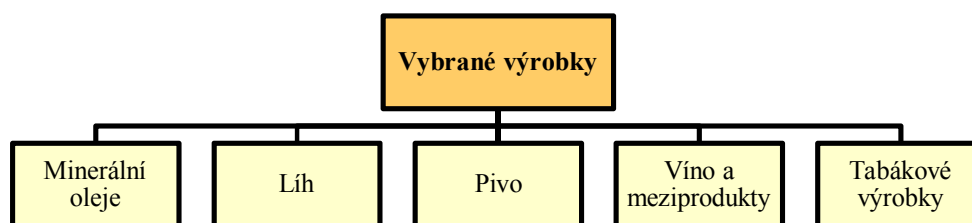
z roku 1992 byl nahrazen novým v roce 2004. U spotřebních daní byl nový zákon nahrazen o rok dříve. V roce 2007 byly zavedeny daně energetické formou ustanovení zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

## 2.2 Základní pojmy

V této podkapitole jsou blíže specifikovány některé vybrané pojmy spotřební daně, které budou dále používány v následujících kapitolách.

Za **vybrané výrobky** se považuje zboží podléhající spotřební dani. Za vybraný výrobek je považován i ten, který má po zpracování obdobné či jiné charakteristické vlastnosti vybraného výrobku. Označení pro níže uvedené výrobky je převzato z historického členění zrušeného zákona, který platil do nabytí účinnosti stávajícího zákona o spotřebních daních. Jednotlivé druhy vybraných výrobků jsou uvedeny v následujícím schématu 2.1.<sup>3</sup>

**Schéma 2.1 Druhy vybraných výrobků**



*Zdroj: vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 1*

**Výrobou** se rozumí proces, kdy vznikne vybraný výrobek nebo pokud se například z minerálního oleje, který je uvedený pod určitým kódem nomenklatury, stane minerální olej s jiným kódem nomenklatury. Další možností je vznik vybraného výrobku, který je jiným předmětem daně než před jeho výrobou.<sup>4</sup>

**Zpracováním** se rozumí činnost, která vede k úpravě daného výrobku, ale není jeho výrobou. Jde tedy například o barvení a značkování minerálních olejů. Lze konstatovat, že se jedná o přidání jiného produktu do vybraného výrobku, což nebude mít vliv na změnu

<sup>3</sup> ŠULC, 2010.

<sup>4</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 3.

předmětu daně či změnu kódu nomenklatury daného výrobku. Například zdaněný líh se použije na výrobu jiného lihového výrobku, a to smícháním zdaněného lihu s jiným produktem, jenž nepodléhá dani. V tomto případě se jedná o zpracování, jelikož nedošlo ke změně předmětu daně.

**Dovoz** je chápán jako vstup vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství za podmínky, že nejsou vybrané výrobky propuštěny do režimu s podmíněným osvobozením od cla, a rovněž propuštění vybraných výrobků z režimu s podmíněným osvobozením od cla.

**Vývoz** je charakterizován jako propuštění vybraných výrobků do režimu vývozu, jenž umožňuje českému zboží opustit tuzemsko. Za vývoz je považováno také propuštění do režimu pasivního zušlechťovacího styku, díky kterému je umožněno českému zboží být dočasně vyvezeno do zahraničí kvůli podrobení zpracovatelských operací, a následně propuštěno do volného oběhu s osvobozením od dovozního cla.<sup>5</sup>

**Podmíněné osvobození od daně** znamená možnost odkladu daň priznat, vyměřit a zaplatit za vybrané výrobky propuštěné do volného daňového oběhu. Na tyto výrobky se nesmí vztahovat režim s podmíněným osvobozením od cla.

**Daňovým skladem** se rozumí místo na území České republiky, které je prostorově ohraničeno, a kde provozovatel daňového skladu vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá či odesílá vybrané výrobky.

**Provozovatel** daňového skladu může být fyzická i právnická osoba, která má povolení k provozování tohoto daňového skladu.

Za **oprávněného příjemce** se považuje fyzická i právnická osoba, která jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v rámci podnikatelské činnosti. Tyto výrobky jsou v režimu podmíněného osvobození od daně a dopravované z jiného členského státu. Nutno zmínit, že tato osoba není provozovatelem daňového skladu, ale pouze oprávněným příjemcem na základě povolení.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> ŠULC, 2010.

<sup>6</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 3.

**Uživatel vybraných výrobků** osvobozených od daně je považován za daňový subjekt, avšak bez povinnosti registrace. Může jím být fyzická i právnická osoba, která přijímá a užívá vybrané výrobky osvobozené od daně, nebo je také prodává dalšímu uživateli.

**Oprávněný odesílatel** je buďto fyzická nebo právnická osoba dopravující vybrané výrobky z místa dovozu do daňového skladu. Dané výrobky jsou v režimu podmíněného osvobození od daně. Oprávněný odesílatel dopravuje výrobky oprávněnému příjemci v jiném členském státě.

**Kód nomenklatury** je číselné označení vybraných výrobků, které jsou uvedené v Nařízení Rady o tarifu, statistické nomenklatuře a Společném celním tarifu. I přesto, že byl zákon o spotřebních daních mnohokrát novelizován, zůstává u tohoto pojmu znění platné od 1. ledna 2002. Důvodem zařídování výrobků podle daných historických pravidel je lepší srovnatelnost kódů nomenklatury všech států Evropského společenství. Tudíž je nutné zařítovat vybrané výrobky podle kódů celního tarifu platného k 1. lednu 2002.<sup>7</sup>

## **2.3 Vymezení jednotlivých spotřebních daní**

V této kapitole jsou charakterizovány spotřební daně v České republice. Mezi jednotlivé spotřební daně se řadí daň z minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproductů, ale také z tabákových výrobků. V následujícím textu budou jednotlivé daně nastíněny, kromě daně z tabákových výrobků, která bude popsána v další podkapitole.

### **2.3.1 Daň z minerálních olejů**

Mezi nejvýznamnější příjmy státního rozpočtu z hlediska spotřebních daní lze bezesporu zařítit daň z minerálních olejů. Z tohoto důvodu se v minulých letech také zpřesňovala definice předmětu daně, která se řadí mezi komplikovanější z titulu nejpočetnější skupiny vybraných výrobků.

U této daně je důležité také značkování některých minerálních olejů, které je prováděno rovnoměrným přímícháváním značkovací látky do těchto olejů. Prováděcí předpis stanoví druh značkovací látky a způsob její evidence.

---

<sup>7</sup> ŠULC, 2010.



## **Plátcí daně**

Za plátce se považují osoby, kterým vznikne povinnost daň přiznat a zaplatit při použití nebo prodeji:

- vybraných minerálních olejů, které nebyly zdaněny,
- směsí minerálních olejů, které jsou stanovené pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů,
- vybraných minerálních olejů pro pohon motorů, výrobu tepla či výrobu směsí,
- plnidel nebo přísad do minerálních olejů,
- odpadních olejů pro pohon motorů nebo výrobu tepla, které nebyly zdaněny.

## **Základ daně**

Základ daně je určen jako množství minerálních olejů v 1 000 litrech při teplotě 15 °C. Pro zkapalněné ropné plyny a těžké topné oleje výše uvedené neplatí, pokud je u nich základem daně množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti.

## **Předmět daně**

Vyčlenit předmět daně je poměrně složité vzhledem k velkému počtu komodit. Z tohoto důvodu zde nebudou uvedeny všechny předměty daně, ale pouze vybrané, například motorové benziny, letecké pohonné hmoty benzinového typu, střední oleje a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn.

## **Osvobození od daně**

Osvobozeny od spotřební daně jsou minerální oleje, jež jsou používány pro jiné účely, než je pohon motorů nebo výroba tepla. Dále ostatní benziny, které jsou používány na výrobu výrobků a nejsou předmětem daně. Od daně jsou rovněž osvobozeny vybrané letecké pohonné hmoty benzinového typu, střední oleje a těžké plynové oleje používané k výrobě tepla nebo jako pohonná hmota pro plavby po vodách na území České republiky atd.<sup>8</sup>

## **Sazby daně**

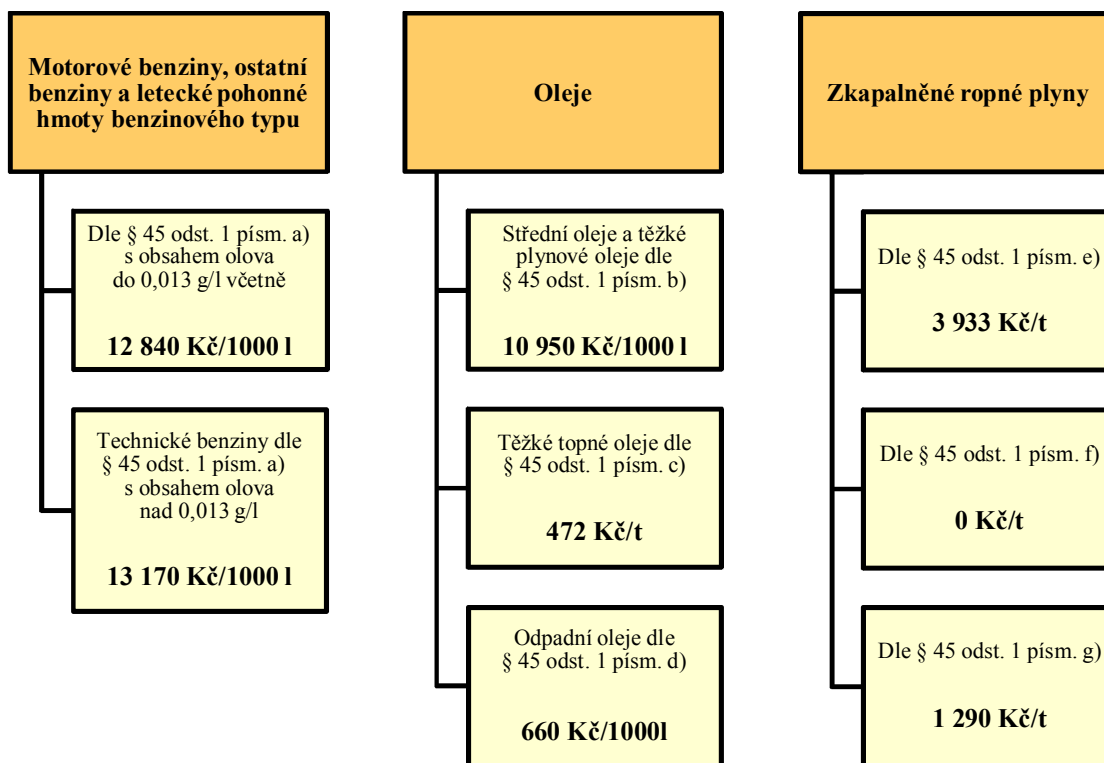
Sazby daně z minerálních olejů u benzinu, leteckých pohonných hmot benzinového typu a olejů jsou uvedeny pod kódem nomenklatury 2710. Sazby daně zkapalněných ropných

---

<sup>8</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 44-49.

plynů jsou uváděny pod kódem nomenklatury 2711. Jednotlivé rozdělení minerálních olejů a jejich sazeb je uvedeno na schématu 2.2.

**Schéma 2.2 Sazby daně z minerálních olejů**



*Zdroj: vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 48*

### 2.3.2 Daň z lihu

Líh neboli etanol se nevyužívá pouze k výrobě alkoholických nápojů, ale jeho použití je daleko rozsáhlejší. Lze jej také využít ve zdravotnictví k výrobě léků či dezinfekci poranění, ale také v kosmetice k výrobě parfémů. Líh je klasifikován jako hořlavina, proto je nutno dbát zvýšené opatrnosti při manipulaci s lihem nebo výrobky, které jej obsahují.

Líh se získává destilací či jiným oddělením ze zkvašených cukerných roztoků, které pocházejí ze škrobnatých nebo cukerných surovin. Dále pak vzniká destilací nebo jiným oddělením ze zkvašených roztoků, jež pocházejí z celulózy. V neposlední řadě lze líh získat také synteticky.

## **Plátcí daně**

Plátcí daně se stávají také fyzické nebo právnické osoby pokud:

- nakoupí či dovezou výrobky, které obsahují líh osvobozený od daně,
- skladují nebo uvádějí do volného daňového oběhu líh, který je předmětem daně, pokud neprokáží, že se jedná o líh už zdaněný,
- překročí při oběhu či výrobě lihu určené normy ztrát.

## **Základ daně**

Základ daně z lihu tvoří množství lihu, které je vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C. Množství se poté zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

## **Předmět daně**

Za předmět daně je považován líh (etanol), a to včetně neodděleného lihu, který vznikl kvašením, obsažený v libovolných výrobcích, za předpokladu, že nejde o výrobky uvedené pod kódem nomenklatury 2203<sup>9</sup>, 2204<sup>10</sup>, 2205<sup>11</sup>, 2206<sup>12</sup>. Následně musí platit, že v těchto výrobcích je celkový obsah lihu více než 1,2 % objemových etanolu.

Dále se za předmět daně považuje taktéž líh včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, který je obsažený ve výrobcích pod kódem nomenklatury 2204, 2205, 2206, a to v případě, že celkový obsah lihu tvoří více než 22 % objemových etanolu. Pokud již byl líh jednou zdaněn, nepodléhá dani za předpokladu neuplatnění vrácení daně.<sup>13</sup>

## **Osvobození od daně**

Osvobození od daně z lihu je široce popsáno v zákoně o spotřebních daních, proto zde bude uvedeno pouze pár příkladů. Do osvobození spadá líh, který je určený jako materiál vstupující v rámci podnikatelské činnosti do výrobků při výrobě potravin, potravních doplňků a přídatných látek. Dále pak líh v látkách určených k aromatizaci nápojů a jiných potravin. Od daně je rovněž osvobozen líh pro výrobu a přípravu léčiv nebo líh ve vzorcích odebraných správcem daně.

---

<sup>9</sup> Pivo ze sladu.

<sup>10</sup> Víno z čerstvých hroznů, včetně vína obohaceného alkoholem a vinný mošt.

<sup>11</sup> Vermut a ostatní víno z čerstvých hroznů, připravené pomocí aromatických bylin (látek).

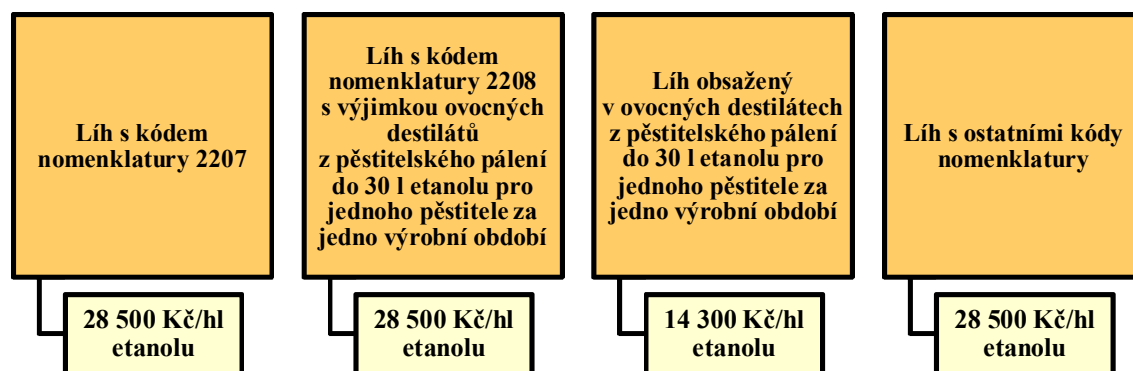
<sup>12</sup> Ostatní kvašené (fermentované) nápoje, například hruškové, jablečné víno, medovina apod.

<sup>13</sup> Dostupné z [www.celnisprava.cz](http://www.celnisprava.cz), 2016.

## Sazby daně

Sazby daně z lihu, které jsou vztaženy na ovocné destiláty z pěstitelského pálení do 30 litrů etanolu dle schématu 2.3, se použijí v případě, že pěstitel splňuje podmínky stanovené zákonem o lihu a rovněž jsou dodrženy ostatní podmínky provozování pěstitelského pálení.

Schéma 2.3 Sazby daně z lihu



Zdroj: vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 70

### 2.3.3 Daň z piva

Pivo je charakterizováno jako kvašený alkoholický nápoj hořké chuti, který je obvykle vyráběn z obilného sladu, chmele, vody a pivovarských kvasinek. Jedná se o jeden z nejvíce konzumovaných alkoholických nápojů na území České republiky.

Koncentrace piva se udává v procentech extraktu původní mladiny a je považována za koncentraci, která je vyjádřena ve stupních Plato. Jinak řečeno, pivo označené jako „dvanáctka“ neobsahuje 12 % alkoholu, ale pouze cca 4-5 %. U „desítky“ je to obdobně, obsahuje kolem 3-4 % alkoholu.

## Plátcí daně

Fyzická osoba, která tvoří s dalšími osobami společně hospodařící domácnost, není plátcem daně, pokud vyrobí pivo v domácím zařízení na výrobu piva pro vlastní spotřebu, pro spotřebu členů jejich domácnosti, osob blízkých či jejich hostů, a to v celkovém množství nepřesahujícím 200 l za kalendářní rok. Podmínkou je, že nedojde k jeho prodeji. Pokud výše uvedená fyzická osoba vyrábí pivo, je povinna oznámit správci daně datum, kdy zahájila

výrobu, místo výroby a předpoklad vyrobeného množství piva za kalendářní rok. Jestliže dojde k porušení podmínek, je tato osoba povinná se registrovat nejpozději do 15 kalendářních dní jako plátce, a to ode dne, kdy porušila tyto podmínky.

### **Základ daně**

Za základ daně z piva se považuje množství vyjádřené v hektolitrech.

### **Předmět daně**

Pod pojmem pivo se rozumí výrobek uvedený pod kódem nomenklatury 2203 obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu nebo směsi výrobku s nealkoholickými nápoji pod kódem nomenklatury 2206, které obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu. Koncentrace piva se uvádí v hmotnostních procentech jako procentní obsah extraktu původní mladiny. Extrakt původní mladiny před zakvašením se stanoví výpočtem podle velkého Ballingova vzorce. Metody určení extraktu původní mladiny a velký Ballingův vzorec se zjistí pomocí prováděcího právního předpisu.<sup>14</sup>

### **Osvobození od daně**

I pivo, které je osvobozeno od daně, musí mít zvláštní evidenci. Tato evidence se vede odděleně a uchovává se po dobu 10 let od konce kalendářního roku, v němž byla evidence vytvořena. Osvobozeno je například pivo pro výrobu octa, přípravu léčiv nebo výrobu přísad pro potraviny a nápoje nepřesahující obsah alkoholu 1,2 % objemových. Do osvobození spadá také pivo ve výši technicky zdůvodněných skutečných ztrát z výroby.<sup>15</sup>

### **Sazby daně**

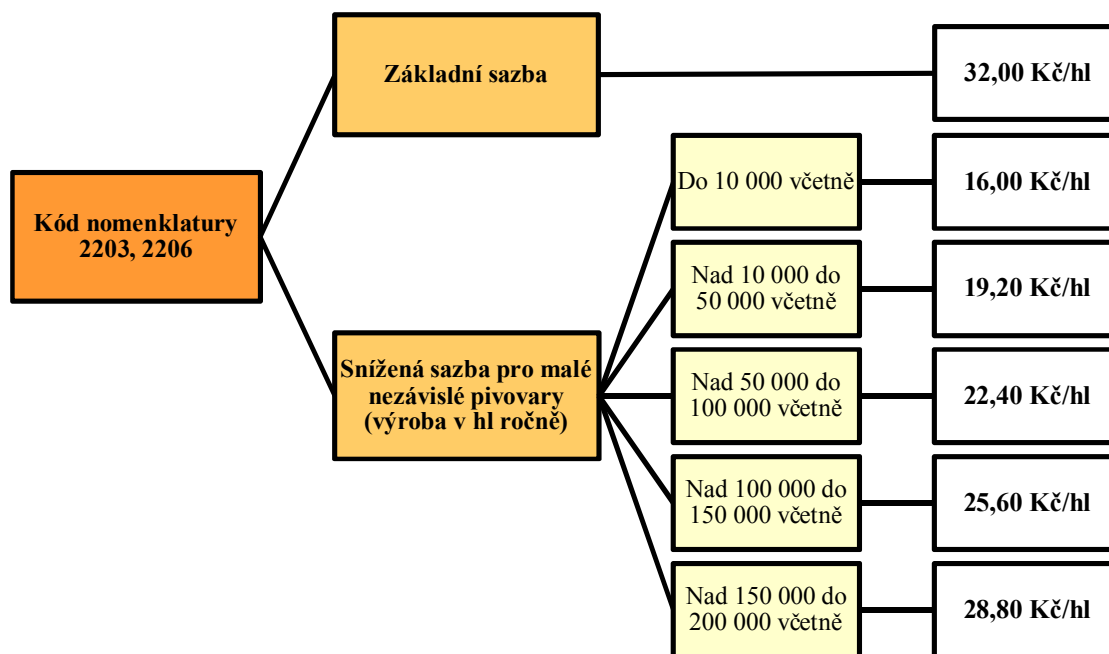
Na schématu 2.4 je uveden výčet základní sazby a snížené sazby daně z piva pro malé nezávislé pivovary za 1 hektolitr a každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny. K desetinným místům extraktu původní mladiny se nepřihlíží. Za koncentraci ve stupních Plato je považována koncentrace piva vyjádřená v hmotnostních procentech extraktu původní mladiny.

---

<sup>14</sup> ŠULC, 2010.

<sup>15</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 86.

Schéma 2.4 Sazby daně z piva



Zdroj: vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 85

### 2.3.4 Daň z vína a meziproduktů

Víno je nejčastěji alkoholický nápoj, který vzniká kvašením moštu révy vinné. Vína se pro účely spotřební daně dle kategorií dělí na vína šumivá, tichá a meziprodukty. Pod pojmem meziprodukty si lze představit kupříkladu burčák. Ten není vínem šumivým ani tichým, ale je surovinou určenou pro další zpracování a výrobu alkoholického nápoje.

#### Plátcí daně

Fyzická osoba, která na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno, není plátcem daně, pokud celkové množství tichého vína nepřesáhne 2000 litrů za kalendářní rok. Za předchozích podmínek tiché víno nemůže být dopravováno do jiného členského státu pro účely podnikání ani uvedeno do režimu podmíněného osvobození od daně. V případě, že fyzická osoba poruší tyto podmínky, je povinna se zaregistrovat nejpozději do 15 kalendářních dnů ode dne porušení podmínek jako plátce.<sup>16</sup>

<sup>16</sup> SVÁTKOVÁ, 2009.

## Základ daně

Základem daně se rozumí množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech.

## Předmět daně

Za předmět daně se považují vína, fermentované nápoje a meziprodukty, jež obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu a nejvýše 22 % objemových alkoholu. Jako šumivé víno se uvádějí výrobky plněné do láhví, které mají hříbovitou zátku pro šumivé víno, nebo které při uzavření obsahu při 20 °C mají přetlak 3 bary a více. Výrobky, které nejsou šumivým vínem, se považují za tiché víno.

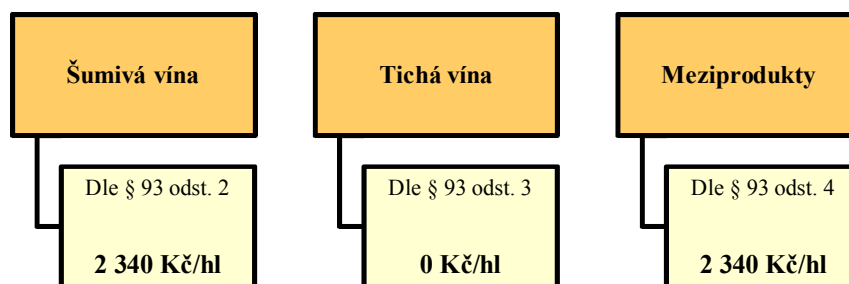
## Osvobození od daně

Osvobození od daně se vztahuje na víno a meziprodukty určené pro výrobu octa, přípravu léčiv nebo přísad při výrobě potravin a nápojů. Dále jsou osvobozena vína a meziprodukty, které jsou ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát. Do osvobození se řadí také víno a meziprodukty, které byly použity jako vzorky pro povinné rozborů.<sup>17</sup>

## Sazby daně

Sazby daně z vína se dělí na vína šumivá, tichá a meziprodukty, které jsou uvedeny v následujícím schématu 2.5.

**Schéma 2.5 Sazby daně z vína a meziproduktů**



*Zdroj: vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 96*

<sup>17</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 93-97.

## 2.4 Charakteristika tabákových výrobků

Daně z tabákových výrobků se řadí mezi selektivní daně, které se zdaňují velmi vysokými sazbami. Tyto daně díky vysoké sazbě a nízké elasticitě poptávky spotřeby je možno zařadit mezi významné výnosy veřejného rozpočtu. Jako důvody pro jejich zdaňování jsou uváděny nejčastěji dva, a to odrazení lidí od jejich škodlivé spotřeby a příliv peněz do státní pokladny. V této podkapitole je nejprve popsána daň z tabákových výrobků a následně dílčí náklady na spotřebu cigaret.

### 2.4.1 Daň z tabákových výrobků

Daň z tabákových výrobků sahá daleko do historie. Tabák byl původně dovezen do Evropy jako okrasná rostlina z ostrova Tobago. Nejprve bylo kouření výsadou bohatých, ale postupem času, díky výrobě dřevěných či hliněných dýmek, se stalo dostupné i pro méně majetné. I když je v současné době tabák využíván hlavně pro úpravu ke kouření, vyrábí se z něj také potravinový olej, vlákna pro výrobu látek nebo krmivo ve formě pokrutin.<sup>18</sup>

#### Plátcí daně

Právnícká nebo fyzická osoba se stává plátcem daně, pokud prodá cigarety za vyšší cenu, než je cena pro konečného spotřebitele, která je uvedena na tabákové nálepce. Z rozdílu mezi základem daně z vyšší ceny a základem daně z ceny pro konečného spotřebitele uvedené na tabákové nálepce vzniká povinnost daně přiznat a zaplatit.

#### Základ daně

Základ daně z tabákových výrobků byl do roku 2005 tvořen „dvousložkově“, až v polovině roku 2005 nastala změna a dvousložkový výpočet už se používá pouze u daní z cigaret. Základ daně se tedy dělí na procentní a pevnou část.

U procentní části daně z cigaret je základem daně cena pro konečného spotřebitele. Výrobce, dovozce nebo oprávněný příjemce podá Celnímu úřadu pro Středočeský kraj návrh na stanovení ceny pro konečného spotřebitele. Cigarety, které mají stejný obchodní název a stejný počet kusů v jednotkovém balení, musí mít stejnou cenu pro konečného spotřebitele.

---

<sup>18</sup> DAVID, 2010.



Základ daně pro pevnou část u daně z cigaret, doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech. U tabáku ke kouření je množství dáno v kilogramech.

### **Předmět daně**

Předmětem daně jsou tabákové výrobky, za které se považují cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Cigaretami se dle zákona rozumí tabákové provazce, jež se kouří v nezměněném stavu nebo se jednoduchou nepřemyslovou manipulací vloží do dutinek cigaretového papíru či zabalí.

Za předmět daně se považují také doutníky a cigarillos určené výhradně ke kouření v nezměněném stavu, obsahující krycí list ze surového tabáku a trhanou tabákovou náplň. Tato trhaná tabáková náplň musí mít krycí list v obvyklé barvě doutníků, a to z rekonstituovaného tabáku, který kryje celý výrobek.

Pod pojmem tabák ke kouření si lze představit tabák řezaný, ale také jinak kroucený, dělený nebo lisovaný do desek. Dále také tabákový odpad, který je možné kouřit a je upravený pro prodej konečnému spotřebiteli. Za jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret se považuje tabák, který obsahuje více než 25 % hmotnosti tabákových částic a má šířku řezu menší než 1,5 mm.

### **Osvobození od daně**

Tabákové výrobky určené pro zkoušky kvality výrobku, zabezpečení kvality měření nebo nezbytné výrobní zkoušky jsou osvobozeny za podmínky spotřebování nebo zničení. Tyto zkoušky lze provádět pouze v akreditovaných laboratořích podle technické normy ČSN EN ISO/IEC 17025. Osvobozeny od daně jsou také vzorky odebrané správcem daně nebo znehodnocené podle pokynů za přítomnosti úředních osob či za jejich přítomnosti zničené. Evidence osvobozených tabákových výrobků se vede odděleně a tato evidence se uchovává 10 let od konce kalendářního roku vyhotovení.

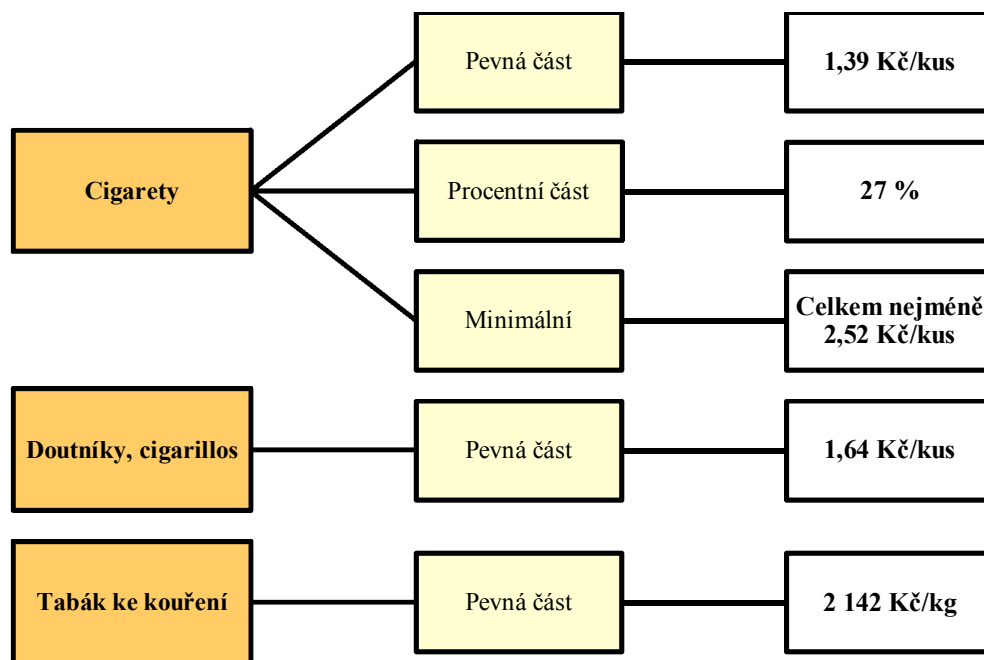
### **Sazby daně**

Sazby daně jednotlivých tabákových výrobků jsou uvedeny na schématu 2.6, konkrétně pro cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření.

Za 1 kus cigarety se považuje tabákový provazec délky do 80 mm včetně. Pokud je tabákový provazec delší než 80 mm, ale kratší než 110 mm, je brán jako 2 kusy cigaret.

Za 3 kusy cigaret je považován tabákový provazec, který je delší než 110 mm, avšak kratší než 140 mm. Za další 1 kus cigarety se považuje každých dalších 30 mm tabákového provazce.<sup>19</sup>

**Schéma 2.6 Sazby daně z tabákových výrobků**



*Zdroj: vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 104*

## Výpočet daně

Výpočet daně u doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření se provádí jako součin základu daně a pevné sazby daně. Pro tabák ke kouření je rozhodující, v okamžiku vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit, hmotnost tabáku ke kouření.

Při výpočtu daně z cigaret se používá pevná a procentní část sazby daně. Nejprve jako součin procentní části sazby daně (dělené stem) a ceny pro konečného spotřebitele. Dále pak součin pevné části sazby daně a počtu kusů. Následně se tyto dvě části sečtou a porovnají se s minimální částkou daně. Minimální částka se vypočítá jako součin minimální sazby daně a počtu kusů. Pokud je výše daně vypočtená dle procentní a pevné sazby nižší než vypočtená minimální daň, použije se daň vypočtená za pomoci minimální sazby daně.

<sup>19</sup> Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, § 100c-105.

## 2.4.2 Náklady na spotřebu cigaret

Náklady na spotřebu cigaret lze rozdělit na interní a externí, jež jsou souhrnně nazývány jako společenské náklady. Za interní náklady je považováno břemeno, které nese samotný spotřebitel, ale i jeho rodina. Externí náklady vznikají jako břemeno pro další subjekty nebo instituce. V tomto směru existuje mnoho studií zabývajících se touto problematikou, ve většině případů jsou děleny na dílčí a komplexní náklady. Následující text bude zaměřen na dílčí náklady, do kterých patří zdravotní náklady, tabáková reklama, antireklama, spotřeba cigaret mladistvými, pasivní kouření a další.

### Zdravotní náklady

V současné době je spotřeba cigaret označována jako epidemie, ale také nejzávažnější rizikový faktor působící na lidské zdraví ve vyspělých zemích. V cigaretovém kouři je obsaženo více než 5 000 různých chemických látek, ze kterých bylo přes 60 látek označeno jako karcinogenní. Kouř je zařazen do třídy A v seznamu karcinogenů, jež značí nejvyšší nebezpečnost. V tabáku je obsažena také látka alfa-zářič polonium-210, která je radioaktivní.<sup>20</sup>

Kouření způsobuje řadu onemocnění, nejčastěji rakovinu plic, močového měchýře nebo slinivky břišní. V současné době vlivem kouření cigaret zemře na celém světě více než 4 miliony lidí ročně. Kouření tabáku v Evropě má za následek 16 % úmrtí u dospělých nad 30 let.<sup>21</sup>

Existuje mnoho studií pokoušejících se o kvantifikaci nákladů zahrnujících zdravotní náklady, například metoda SAF (smoking attributable fractions), která je poměrně často využívána. V této metodě se dělí spotřebitelé podle pohlaví, dále pak na současné kuřáky a bývalé kuřáky. Následně rozděluje diagnózy do skupin zhoubných novotvarů, respiračních chorob, kardiovaskulárních chorob a nemocí v kojeneckém věku.<sup>22</sup>

### Tabáková reklama a antireklama

Tabáková reklama na propagaci tabákových výrobků byla dříve zcela běžná. V současné době je v České republice reklama na tabákové výrobky až na výjimky zakázána.

---

<sup>20</sup> Dostupné z [www.stopkoureni.cz](http://www.stopkoureni.cz), 2016.

<sup>21</sup> Dostupné z [www.euro.who.int](http://www.euro.who.int), 2016.

<sup>22</sup> SOVINOVÁ, 2007 (in DAVID, 2010).

Sponzorování, jehož přímým nebo nepřímým účinkem je reklama na tabákové výrobky, je rovněž zakázáno.<sup>23</sup>

Povinné uvádění varovných nápisů ohledně dopadů kouření na krabičky cigaret bylo v České republice zavedeno v roce 1979, avšak bylo malým písmem a pouze u tuzemských cigaret.

Od roku 2016 platí novela ohledně vzhledu krabiček cigaret. Na krabičkách, ale i na tabáku k ručnímu balení cigaret nebo vodních dýmek, je nutno umístit kombinované zdravotní varování. Toto varování se skládá z obrázku, textu a webové stránky, na které je možné nalézt informace o odvykání kouření. Další podmínkou je pokrytí tímto varováním 65 % povrchu přední i zadní strany krabičky.<sup>24</sup>

### **Spotřeba cigaret mladistvými**

Spotřeba cigaret mladistvými roste například v zemích jako je Česká republika, Lotyšsko, či Litva. Podle studie procento chlapců ve věku 15 let, kteří kouří alespoň jednou za týden, se pohybuje od 5 % v Arménii až do 51 % v Grónsku. Procento dívek, které kouří ve věku 15 let aspoň jednou za týden je od 1 % v Arménii až do 53 % v Grónsku. Průměr procent všech zastoupených zemí je 12 % u chlapců a 11 % u dívek. Největší počet kuřáků je od 15 do 18 let. Z těchto důvodů bylo na tuto problematiku zaměřeno více výzkumů. Byla zde také snaha zmírnit spotřebu cigaret mladistvými formou antireklamy.<sup>25</sup>

### **Pasivní kouření**

Rizikům způsobeným kouřením nejsou vystaveni pouze kuřáci, ale také tzv. pasivní kuřáci, tedy ti co vdechují kouř nedobrovolně. Každý rok vlivem pasivního kouření zemře ve 25 zemích Evropské unie více než 79 000 lidí, z tohoto počtu 19 000 nekuřáků, v České republice až 2 000. Nekuřákům dlouhodobé pobyty v zakouřených místnostech způsobují katary dýchacích cest, nádory plic a infarkty. Jednou z příčin náhlého úmrtí kojenců je právě tabákový kouř. Nebezpečný je zvláště pro děti, u kterých zvyšuje riziko zápalu plic, ale také zánětu středního ucha.<sup>26</sup>

---

<sup>23</sup> Zákon č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání.

<sup>24</sup> Dostupné z [www.eagri.cz](http://www.eagri.cz), 2016.

<sup>25</sup> Dostupné z [www.euro.who.int](http://www.euro.who.int), 2016.

<sup>26</sup> DAVID, 2010.

## **Zákazy kouření**

K ochraně zdraví kuřáků i nekuřáků je nezbytné zajištění prostředí bez tabákového kouře. V zemích Evropské unie se odhaduje, že vlivem pasivního kouření na pracovišti každoročně zemře 7 200 lidí, z toho 2 800 nekuřáků. Ve Finsku, po zákazu kouření ve firmách, u průměrného kuřáka klesla prevalence i denní spotřeba cigaret o 16-17 %. V roce 2002 v Irsku bylo odhadnuto, že pokud by nekouřil žádný zaměstnanec v zemi, HDP by se mohlo zvýšit o 1 %. V tabákovém průmyslu se však tvrdí, že by v nekuřáckých restauracích prodělali.<sup>27</sup>

## **Pomoc kuřákům**

Aktivita, které pomohou kuřákům přestat kouřit, jsou také jedna z forem omezení spotřeby cigaret. Velmi důležité je informovat o škodlivosti a dopadech kouření cigaret, avšak také o benefitech, které přináší ukončení spotřeby. V České republice je organizováno více projektů pro podporu odvykání kouření například formou webových stránek nebo také linka pro odvykání kouření. Jednou z možností může být také podpora pěstitelů tabáku, aby byli schopni pěstovat jiné plodiny nežli tabák.

## **2.5 Dílčí závěr**

V této kapitole byla stručně popsána historie spotřebních daní a následně vymezeny základní pojmy. Podrobně byly definovány jednotlivé druhy spotřebních daní, které jsou převážně upraveny v ZSD. V závěru kapitoly byla uvedena charakteristika tabákových výrobků a dílčích nákladů na spotřebu cigaret. Tato kapitola je důležitá k pochopení základní problematiky spotřebních daní a slouží jako teoretický základ pro následující kapitoly diplomové práce.

---

<sup>27</sup> Dostupné z [www.stopkoureni.cz](http://www.stopkoureni.cz), 2016.

### 3 Vývoj sazby daně a vliv legislativy Evropské unie

V této kapitole je zobrazen vývoj sazby daně a kurzu eura v letech 2012 až 2016. Dále je charakterizována harmonizace daní z cigaret v České republice vzhledem k legislativě EU. Rovněž jsou zde popsány jednotlivé směrnice vztahující se k dané problematice. V neposlední řadě je zobrazeno plnění kritérií stanovených směrnicí EU při zdaňování cigaret za dané období. V závěru kapitoly je uveden vývoj daní z cigaret při fixaci kurzu eura a fixaci legislativy.

Spotřební daně jsou harmonizovány především z toho důvodu, že se promítají do cen a mohou se stát překážkou volného obchodu mezi členskými státy. Harmonizace probíhá především v oblasti vyrovnání jednotlivých sazeb daně, aby nedocházelo k zvýhodňování domácích produktů, které mají nízké nebo nulové sazby. Rozdílné daňové sazby mohou způsobit daňovou konkurenci mezi členskými státy.

#### 3.1 Vývoj sazby daně a kurzu eura

U daní z cigaret se používá kombinovaný základ daně, který se skládá z pevné (specifické) a procentní (valorické) části. Pevná sazba daně se vynásobí množstvím cigaret v kusech. Procentní sazba daně se vypočte z ceny pro konečného spotřebitele. Po součtu těchto dvou vypočtených částí je nutno porovnat výslednou hodnotu s minimální výší daně. Při tomto testování se vychází z daně, která je vyšší.

Vývoj sazby daně od roku 2012 je možno vidět v tabulce 3.1. Rok 2014 je rozdělen na dvě období, jelikož v prosinci téhož roku došlo k tzv. sazbové novele, díky níž se zvýšily sazby daně. Pevná sazba daně byla nejnižší v roce 2012, od toho roku stále rostla. U procentní části lze vidět v roce 2012 nejvyšší hodnotu 28 % a v roce 2013 pokles na 27 %. V dalších letech už je procentní část konstantní. Naopak rostoucí trend lze zaznamenat u minimální sazby, která se každým rokem zvyšuje. Nutno podotknout, že konstantní hodnoty procentní sazby jsou vyváženy růstem pevné a minimální sazby daně.

**Tab. 3.1 Sazby daně z cigaret**

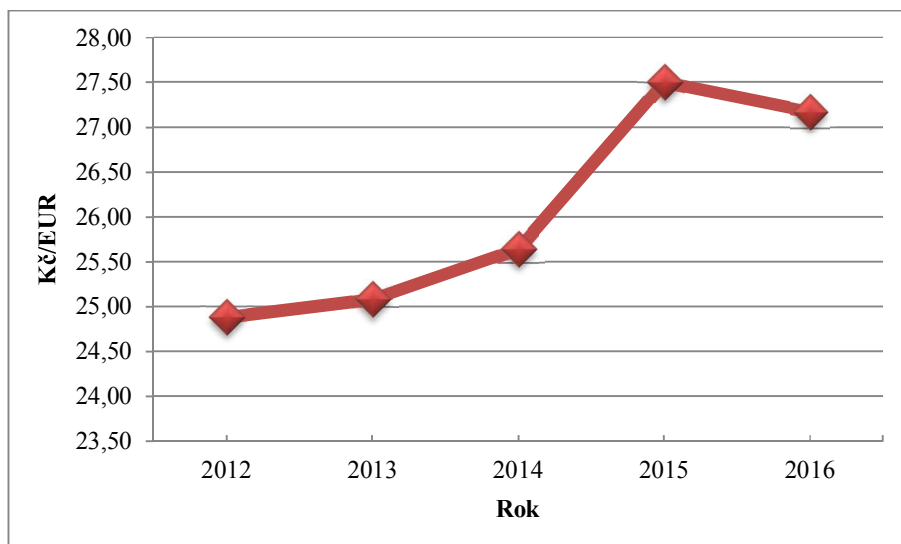
	2012	2013	2014		2015	2016
			1. 1	31. 12		
<b>Pevná část (Kč/ks)</b>	1,12	1,16	1,19	1,29	1,29	1,39
<b>Procentní část</b>	28 %	27 %	27 %	27 %	27 %	27 %
<b>Minimální sazba (Kč/ks)</b>	2,10	2,18	2,25	2,37	2,37	2,52

*Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (2012-2016)*

V grafu 3.1 lze vidět vývoj kurzu eura, který bude dále potřebný pro určení plnění kritérií daní z cigaret v České republice vzhledem ke směrnicím EU. V grafu jsou zobrazeny směnné kurzy platné k prvnímu pracovnímu dni v říjnu, zveřejněné v Úředním věstníku Evropské unie, které jsou uplatňovány následující rok. Tudíž jednotlivé kurzy eura jsou pro zjednodušení vždy zařazeny do roku následujícího. Například kurz v roce 2012 ovlivní splnění kritérií v roce 2013, a z tohoto důvodu je kurz platný v určitém roce rovnou zařazen do následujícího roku.

V roce 2012 byla hodnota kurzu 24,88 Kč/EUR. Od tohoto roku docházelo k oslabení měny neboli depreciaci, což se projevilo růstem kurzu. Naopak v roce 2016 vzhledem k roku 2015 kurz poklesl, tudíž došlo k posílení kurzu neboli apreciaci. V tomto roce kurz eura činil 27,17 Kč/EUR.

**Graf 3.1 Vývoj kurzu eura stanoveného dle směrnic EU**

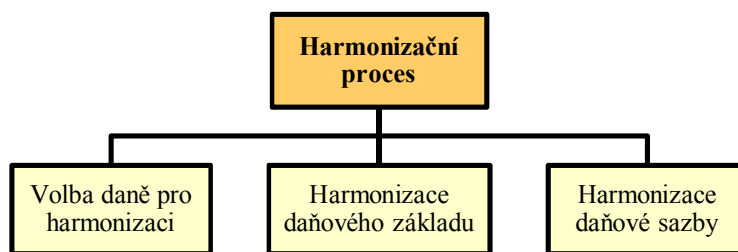


*Zdroj: vlastní zpracování dle European Commission (2012-2016)*

### **3.2 Harmonizace daní z cigaret v Evropské unii**

Podstatou daňové harmonizace je snaha o slad'ování a sbližování národních daňových systémů prostřednictvím dodržování společných pravidel. Tento proces probíhá ve třech fázích, které jsou zobrazeny v následujícím schématu 3.1. Harmonizační proces nemusí projít všemi fázemi, ale je zde možnost skončit například u druhé fáze, kdy daňové sazby zůstanou rozdílné.

**Schéma 3.1 Fáze harmonizačního procesu**



*Zdroj: NERUDOVA, 2014, vlastní zpracování*

Daňovou harmonizaci lze také dělit na přímou a nepřímou. Za přímou harmonizaci je možno považovat přímou snahu o harmonizaci formou daňových směrnic. Nepřímá harmonizace je uváděna jako forma dosažení harmonizace prostřednictvím jiných oblastí.

V oblasti spotřebních daní je harmonizace zaměřena na vyrovnanost jednotlivých sazeb, aby nedocházelo k ohrožení jednotného trhu a hospodářské soutěže. Jeden z důvodů ohrožení může být zvýhodňování domácích výrobců, kteří mají nízké nebo nulové sazby daně. V souvislosti s jednotným trhem byla přijata řada směrnic. Jako nástroj harmonizace jsou směrnice považovány zejména proto, že po jejich schválení mají členské státy povinnost ve stanovené lhůtě implementovat tyto směrnice do svého národního právního řádu. Avšak příslušná legislativa se může u jednotlivých států lišit, jelikož směrnice nestanovuje, jakým způsobem mají tuto směrnici implementovat.<sup>28</sup>

První směrnice, jež byla v dané oblasti přijata, je **Směrnice Rady 72/464/EEC**, ve které byla poprvé stanovena pravidla zdaňování tabákových výrobků. Záměrem směrnice bylo zajištění zdravé konkurence jednotného trhu. Obsahem bylo také doporučení ohledně složení daně uvalené na cigarety na specifickou a valorickou část daně. Tuzemské cigarety musejí být zdaňovány stejně a ve stejném poměru jako importované cigarety prostřednictvím konečné prodejní ceny a množství. Odlišnost výsledné daně z cigaret měla být pouze kvůli rozdílnosti prodejních cen cigaret.<sup>29</sup>

**Směrnice Rady 79/32/EEC** definovala a rozdělila tabákové výrobky na základní kategorie, díky kterým vznikla řada výjimek pro jednotlivé členské země EU. Systematizace dle zmíněné směrnice byla na kategorie:

<sup>28</sup> ŠIROKÝ, 2013.

<sup>29</sup> DAVID, 2010.



- cigarety,
- cigáry,
- cigarillos,
- tabák ke kouření.<sup>30</sup>

**Směrnice Rady 92/12/EHS** o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani je vztažena na tabákové výrobky, ale také na další produkty zatížené spotřební dani. Cílem směrnice bylo zejména přijmout jednotné předpisy na volný pohyb výrobků, které podléhají spotřební dani s podmíněným osvobozením od daně. Dále jejím záměrem bylo stanovení jednotného dokladu, jenž umožní lehkou identifikaci zásilky a rovněž možnost kontroly ve výrobě a skladování produktů podléhajících spotřební dani. V neposlední řadě bylo úmyslem směrnice také sjednocení daňové povinnosti.

Doplňující a navazující **Směrnice Rady 92/79/EHS** o sbližování daní z cigaret určuje minimální procentní výši daně z cigaret z maloobchodní prodejní ceny nejžádanější cenové kategorie, která se určí podle údajů platných k 1. lednu každého roku. Směrnice stanovuje podmínku pro každý členský stát, celková spotřební daň z cigaret musí činit minimálně 57 % maloobchodní prodejní ceny.

**Směrnice Rady 95/59/ES** o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků, sjednocuje a upřesňuje předchozí směrnice kvůli lepší přehlednosti a jasnosti ustanovení. U cigaret vyráběných v EU nebo importovaných z třetích zemí se poměrná spotřební daň vypočítá z nejvyšší maloobchodní prodejní ceny včetně cla a specifická spotřební daň na jednotku výrobku. Pro všechny cigarety musí být sazba poměrné spotřební daně a pevná část specifické daně stejná. Specifická část daně z cigaret by se měla pohybovat ve stanoveném rozmezí celkového daňového břemene, které se skládá ze složené spotřební daně a daně z přidané hodnoty. Ve směrnici jsou rozděleny tabákové výrobky na následující druhy:

- cigarety,
- doutníky a doutníčky,
- tabák ke kouření.<sup>31</sup>

---

<sup>30</sup> NERUDOVÁ, 2014.

<sup>31</sup> DAVID, 2010.

**Směrnice Rady 1999/81/ES**, kterou se mění Směrnice 92/79/EHS o sblížování cigaret, Směrnice 92/80/EHS o sblížování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret a Směrnice 95/59/ES o daních jiných než daních z obratu, ovlivňují spotřebu tabákových výrobků. Směrnice, jež byla schválena především kvůli vyskytujícím se problémům s uplatňováním pravidla minimální hodnoty spotřební daně z cigaret, doplňuje směrnici z roku 1992 a umožňuje členským státům uplatnit spotřební daň valorickou, specifickou a smíšenou. Valorická daň je vypočtena z maximální maloobchodní prodejní ceny výrobku. Specifická daň je vyjádřena jako částka na kilogram nebo u doutníků a doutníčků na počet kusů. Smíšená daň je kombinace valorické a specifické daně. Členské státy mohou stanovit u valorické nebo smíšené daně minimální výši spotřební daně.

Ve **Směrnici Rady 2002/10/ES**, kterou se mění Směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES, je uvedeno, že rozbor změn cen a sazeb spotřební daně z tabákových výrobků v zemích EU ukázal značné přetrvávající rozdíly mezi členskými zeměmi, jež mohou negativně narušit fungování vnitřního trhu. Snížení výskytu podvodů a pašování v EU by dle směrnice mohlo zajistit větší sblížování daňových sazeb. Zavedením pevné minimální částky v eurech lze zajistit výběr minimální výše spotřební daně. Každý členský stát stanoví celkovou minimální výši spotřební daně, jejíž dopad je stanoven na 57 % maloobchodní prodejní ceny, jež nesmí být nižší než 60 EUR za 1 000 cigaret nejžádanější cenové kategorie. Podmínka 60 EUR byla od 1. července 2006 změněna na 64 EUR. Ve směrnici je stanoveno, že pokud členské státy vybírají minimální spotřební daň ve výši nejméně 95 EUR za 1 000 ks cigaret nejžádanější cenové kategorie, nemusejí splnit podmínku minimální výše daně 57 %. Tato minimální částka 95 EUR byla od 1. července 2006 taktéž změněna, a to na částku 101 EUR. Záměrem jakékoliv harmonizace spotřební daně by dle směrnice mělo být předcházení narušení hospodářské soutěže mezi tabákovými výrobky, které by usnadnilo přístup na trhy členských států.<sup>32</sup>

Ve **Směrnici Rady 2011/64/EU** o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků došlo k náhradě nejžádanější cenové kategorie váženým průměrem maloobchodní prodejní ceny cigaret neboli WAP (Weighted Average Price). Výpočet vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny je proveden vydělením celkové hodnoty všech cigaret

---

<sup>32</sup> DAVID, 2010.

propuštěných ke spotřebě na základě maloobchodní prodejní ceny (včetně daní) a celkovým množstvím cigaret propuštěných ke spotřebě.

Dle směrnice celková spotřební daň z cigaret činí nejméně 57 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret propuštěných ke spotřebě. Zároveň tato daň nesmí být nižší než 64 EUR z 1 000 ks cigaret, a to bez ohledu na váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu. Výjimka je stanovena pro členské státy, jež vybírají spotřební daň v minimální výši 101 EUR z 1 000 ks cigaret na základě vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny, tyto státy nemusí splňovat podmínku minima 57 %.

Změna nastala od 1. ledna 2014, kdy celková spotřební daň z cigaret činí nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny. Rovněž s podmínkou, že tato daň nesmí být nižší než 90 EUR z 1 000 ks cigaret bez ohledu na váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu. Hodnota 101 EUR u výjimky pro členské státy, které nemusí plnit procentní minimum, byla nahrazena hodnotou 115 EUR za 1 000 ks cigaret.

Ve směrnici je stanoveno, že do 31. prosince 2013 musela být specifická složka spotřební daně v rozmezí 5 % a nejvýše 76,5 % celkového daňového zatížení. Zmíněné daňové zatížení se vypočítá jako součet specifické spotřební daně, valorické spotřební daně a daně z přidané hodnoty.

Od 1. ledna 2014 nastává změna a specifická složka daně činí nejméně 7,5 % a nejvýše 76,5 % celkového daňového zatížení. Pokud v členském státě klesne specifická složka spotřební daně v procentech v důsledku vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret pod 5 či 7,5 % nebo stoupne nad 76,5 % celkového daňového zatížení, nemusí tento členský stát provést úpravu dříve než od 1. ledna druhého roku. Za určitých podmínek mají členské státy možnost vybírat minimální spotřební daň z cigaret.<sup>33</sup>

### **3.3 Plnění kritérií stanovených směrnici Evropské unie**

Podstatným cílem Evropské unie je obecně sladění struktury a daňových sazeb ve všech členských zemích. Jedním z dalších cílů je neomezit volný obchod mezi jednotlivými státy a nenarušit podmínky hospodářské soutěže.

Výše sazby daně z cigaret je ovlivněna především legislativou dané země. Zásadní vliv na velikost sazby daně z cigaret má také platná směrnice EU, která stanovuje minimální hranice zdanění. V neposlední řadě na již zmíněnou sazbu daně také působí kurz eura.

---

<sup>33</sup> Směrnice Rady 2011/64/EU o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků.

Euro v devizové podobě začalo platit od ledna roku 1999, avšak do oběhu bylo uvedeno až v lednu roku 2002. Česká republika vstoupila do EU v květnu roku 2004.

### 3.3.1 Vývoj daní z cigaret

Sazba daně z cigaret je členěna na pevnou, procentní a minimální část. Pevná sazba daně se v České republice od roku 2012 stále zvyšuje. U procentní sazby daně došlo od roku 2013 k poklesu a od tohoto roku zůstala sazba na konstantní úrovni. Naopak minimální sazba daně se od roku 2012 stále zvyšovala. Lze tedy konstatovat, že celková sazba daně z cigaret se od roku 2013 zvyšuje.

Do roku 2010 výpočty minimálního zdanění dle směrnic EU vycházely z nejprodávanější cenové kategorie cigaret, přičemž od roku 2011 byla nahrazena váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenou cigaret. Hodnota vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny se vypočítá jako podíl celkové hodnoty všech cigaret v maloobchodní prodejní ceně propuštěných ke spotřebě a celkovým množstvím cigaret propuštěných ke spotřebě.

V tabulce 3.2 lze vidět vývoj zdanění cigaret dle pravidel směrnice EU, jenž je proveden od roku 2012. Rok 2014 je rozdělen na dvě období, neboť na začátku prosince roku 2014 vyšel v platnost zákon č. 201/2014 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních. Jedná se o tzv. sazbovou novelu zákona, jelikož až po úpravě tohoto zákona bylo možné splnit požadavek vyplývající ze směrnice. Tudíž rok 2014 je v tabulce rozdělen na období před touto novelou k 1. 1. 2014 a po úpravě sazeb daně z cigaret k 31. 12. 2014.

Pro výpočty se používají směnné kurzy, které zveřejňuje Komise jednou ročně v Úředním věstníku EU. Tyto kurzy jsou platné první pracovní den v říjnu a použijí se vždy od ledna následujícího roku.

Spotřební daň z cigaret může zahrnovat prvek minimálního zdanění, jestliže je dodržena struktura zdanění, a specifická složka spotřební daně tvoří stanovenou část celkového daňového zatížení. Celkové daňové zatížení se vypočítá jako součet specifické spotřební daně, procentní daně a daně z přidané hodnoty. Ve sledovaných letech činila specifická složka kolem 40 % celkového daňového zatížení a splnila tak ve všech letech požadované rozmezí.

Vzhledem k plnění požadavků v České republice kladených EU je povinnost dodržovat následující minimální hranice zdanění cigaret. Celková spotřební daň od roku 2011 musí činit nejméně 57 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret. Zároveň však nesmí být daň nižší než 64 EUR za 1 000 ks cigaret bez ohledu na váženou průměrnou

maloobchodní prodejní cenu cigaret. Od roku 2014 se však tato hranice změnila a celková daň z cigaret musí činit nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret. Rovněž nesmí být nižší než 90 EUR za 1 000 ks cigaret. Existují také výjimky, pokud je dosaženo vyšší hranice spotřební daně.

**Tab. 3.2 Vývoj zdanění cigaret dle pravidel směrnice EU**

	2012	2013	2014		2015	2016
			1. 1.	31. 12.		
Kurz eura	24,88	25,08	25,65	25,65	27,50	27,17
Vážená průměrná maloobchodní prodejní cena cigaret - WAP (1 000 ks/EUR)	136,35	138,00	143,76	143,76	139,04	147,46
Pevná část (Kč/ks)	1,12	1,16	1,19	1,29	1,29	1,39
Procentní část (%)	28	27	27	27	27	27
Minimální sazba (Kč/ks)	2,10	2,18	2,25	2,37	2,37	2,52
Koeficient DPH	0,1667	0,1736	0,1736	0,1736	0,1736	0,1736
Pevná část daně (1 000 ks/EUR)	45,02	46,25	46,40	50,30	46,91	51,15
Procentní část daně (1 000 ks/EUR)	38,18	37,26	38,82	38,82	37,54	39,81
<b>Spotřební daň celkem (1 000 ks/EUR)</b>	<b>83,20</b>	<b>83,51</b>	<b>85,21</b>	<b>89,11</b>	<b>84,45</b>	<b>90,97</b>
<b>Podíl spotřební daně na WAP (%)</b>	<b>61,02</b>	<b>60,52</b>	<b>59,28</b>	<b>61,99</b>	<b>60,74</b>	<b>61,69</b>
<b>Minimální zdanění (1 000 ks/EUR)</b>	<b>84,41</b>	<b>86,92</b>	<b>87,73</b>	<b>92,41</b>	<b>86,18</b>	<b>92,74</b>
DPH (EUR)	22,73	23,96	24,96	24,96	24,14	25,60
Celková spotřební daň + DPH (EUR)	105,93	107,47	110,17	114,07	108,58	116,57
<b>Podíl specifické složky na celkovém daňovém zatížení (%)</b>	<b>42,50</b>	<b>43,04</b>	<b>42,12</b>	<b>44,09</b>	<b>43,20</b>	<b>43,88</b>
Podíl celkového daňového zatížení na WAP (%)	77,69	77,88	76,64	79,35	78,10	79,05

*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*

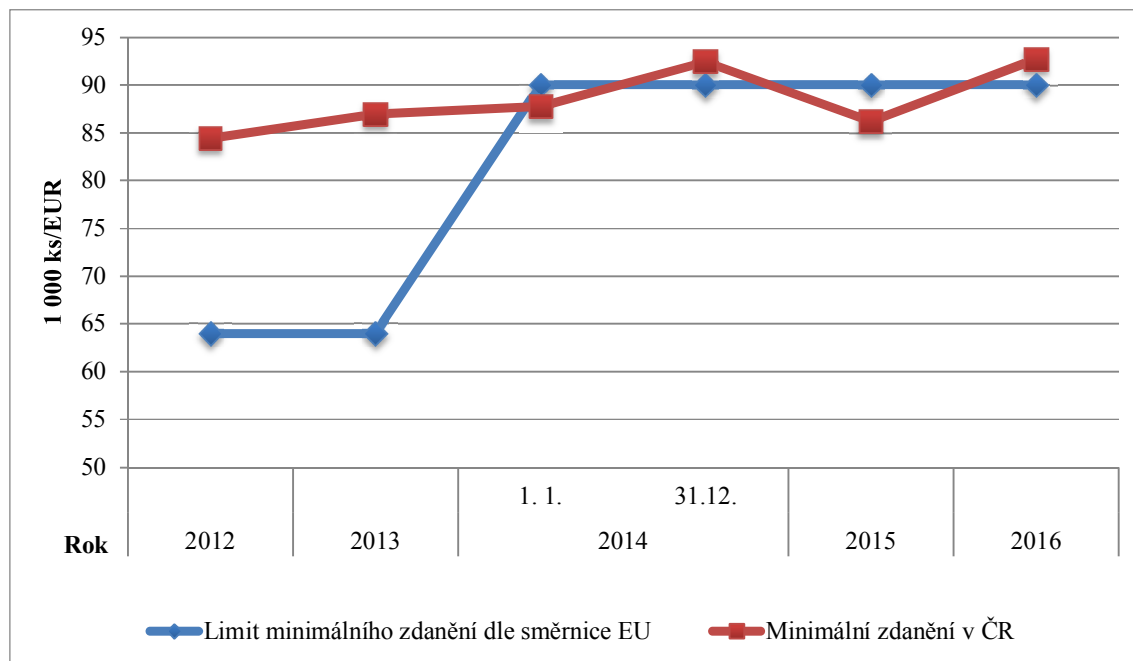
V grafu 3.2 lze vidět vývoj daně z cigaret vzhledem ke směrnici EU. V roce 2012 a 2013 bylo dosaženo minimální hranice, která byla stanovena na 64 EUR za 1 000 ks cigaret. Skutečná výše minimálního zdanění v České republice v roce 2012 činila 84,41 EUR, došlo

tedy k překročení minimální hranice až o 20,41 EUR. V následujícím roce došlo ještě k mírnému růstu této minimální hodnoty na 86,92 EUR.

I když v lednu roku 2014 došlo k nárůstu hodnoty na 87,73 EUR, nebyla splněna podmínka, jelikož dle směrnice byla minimální hranice zvýšena na 90 EUR za 1 000 ks cigaret. Z tohoto důvodu došlo k tzv. sazbové novele zákona o spotřebních daních a od 1. prosince byla zvýšená pevná a minimální sazba daně v České republice. Díky této skutečnosti v prosinci roku 2014 přesahuje hodnota zdanění minimální hranici o 2,41 EUR, a tím plní kritérium směrnice EU.

V roce 2015 došlo k depreciazi měny, což se projevilo růstem kurzu, který způsobil nedodržení stanovené minimální hranice. Hodnota zdanění byla 86,18 EUR, což znamená, že pokles daňového zatížení je menší než 5 % z 90 EUR. Tudíž je možnost využít roční odklad pro úpravu sazeb, jelikož došlo k splnění minimálního požadavku v předchozím roce. Vzhledem k této skutečnosti byla provedena další změna s účinností od ledna 2016. V posledním sledovaném roce byla překročena hodnota minimálního zdanění o 2,74 EUR a tím dodržena stanovená podmínka.

**Graf 3.2 Vývoj daně z cigaret dle minimální daně stanovené směrnicí EU**



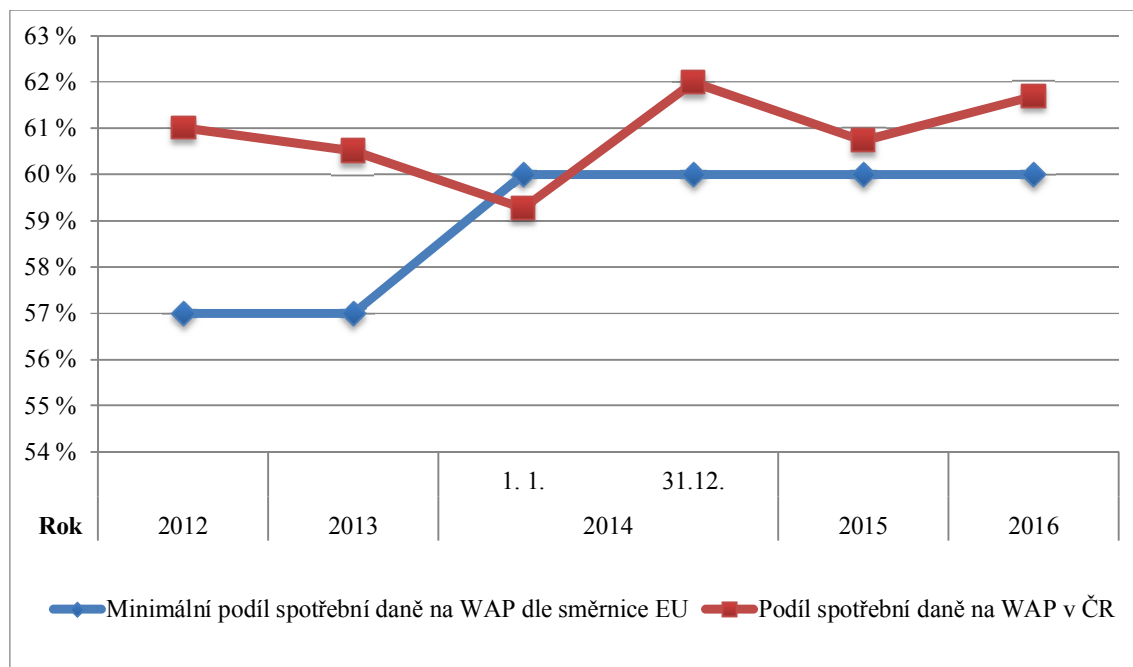
*Zdroj: vlastní zpracování*

Mezi další podmínky stanovené směrnicí EU je řazeno dosažení procentního minima, které je zobrazeno v grafu 3.3. V roce 2012 a 2013 byla stanovena minimální hranice celkové spotřební daně z cigaret na 57 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny. V těchto dvou letech bylo této minimální hranice dosaženo. V roce 2013 byla hodnota na úrovni 61,02 % a v roce 2014 činila 60,52 %.

V roce 2014 se změnila minimální hranice a celková spotřební daň musí činit nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret. Díky této události v lednu roku 2014 nebyla dodržena minimální hranice, jelikož hodnota činila 59,28 %. Po již zmiňované novele v prosinci roku 2014 je však tato minimální hranice splněna a hodnota činí 61,99 %.

I přes skutečnost, že v roce 2015 došlo k poklesu oproti předchozímu roku, je stále dodrženo stanovené minimum. Pokles hodnoty byl způsoben především snížením pevné části daně vlivem depreciace měny. V posledním sledovaném roce je opět dodrženo stanovené kritérium a zároveň dochází k nárůstu hodnoty na 61,69 %.

**Graf 3.3 Vývoj daně z cigaret dle procentního minima stanoveného směrnicí EU**



*Zdroj: vlastní zpracování*

### 3.3.2 Vývoj daní z cigaret při fixaci kurzu eura

Díky fixaci kurzu eura je možno poukázat na vývoj zdanění cigaret a dodržení směrnic EU, které bude ovlivněno pouze legislativou České republiky. Tedy jakým způsobem výše sazeb daně z cigaret v jednotlivých letech ovlivní stanovené kritéria. Pro fixaci kurzu eura byl v tabulce 3.3 použit kurz 24,88 EUR, který byl stanoven pro rok 2012. Tento jednotný kurz eura byl použit ve všech sledovaných letech.

**Tab. 3.3 Vývoj zdanění cigaret při fixaci kurzu eura dle pravidel směrnice EU**

	2012	2013	2014		2015	2016
			1. 1.	31. 12.		
Kurz Eura	24,88	24,88	24,88	24,88	24,88	24,88
Vážená průměrná maloobchodní prodejní cena cigaret - WAP (1 000 ks/EUR)	136,35	139,12	148,21	148,21	153,68	161,03
Pevná část (Kč/ks)	1,12	1,16	1,19	1,29	1,29	1,39
Procentní část (%)	28	27	27	27	27	27
Minimální sazba (Kč/ks)	2,10	2,18	2,25	2,37	2,37	2,52
Koeficient DPH	0,1667	0,1736	0,1736	0,1736	0,1736	0,1736
Pevná část daně (1 000 ks/EUR)	45,02	46,63	47,83	51,85	51,85	55,87
Procentní část daně (1 000 ks/EUR)	38,18	37,56	40,02	40,02	41,49	43,48
<b>Spotřební daň celkem (1 000 ks/EUR)</b>	<b>83,20</b>	<b>84,19</b>	<b>87,85</b>	<b>91,87</b>	<b>93,35</b>	<b>99,35</b>
<b>Podíl spotřební daně na WAP (%)</b>	<b>61,02</b>	<b>60,52</b>	<b>59,27</b>	<b>61,99</b>	<b>60,74</b>	<b>61,70</b>
<b>Minimální zdanění (1 000 ks/EUR)</b>	<b>84,41</b>	<b>87,63</b>	<b>90,44</b>	<b>95,26</b>	<b>95,26</b>	<b>101,29</b>
DPH (EUR)	22,73	24,15	25,73	25,73	26,68	27,96
Celková spotřební daň + DPH (EUR)	105,93	108,34	113,58	117,60	120,03	127,31
<b>Podíl specifické složky na celkovém daňovém zatížení (%)</b>	<b>42,50</b>	<b>43,04</b>	<b>42,11</b>	<b>44,09</b>	<b>43,20</b>	<b>43,89</b>
Podíl celkového daňového zatížení na WAP (%)	77,69	77,88	76,63	79,35	78,10	79,06

*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*



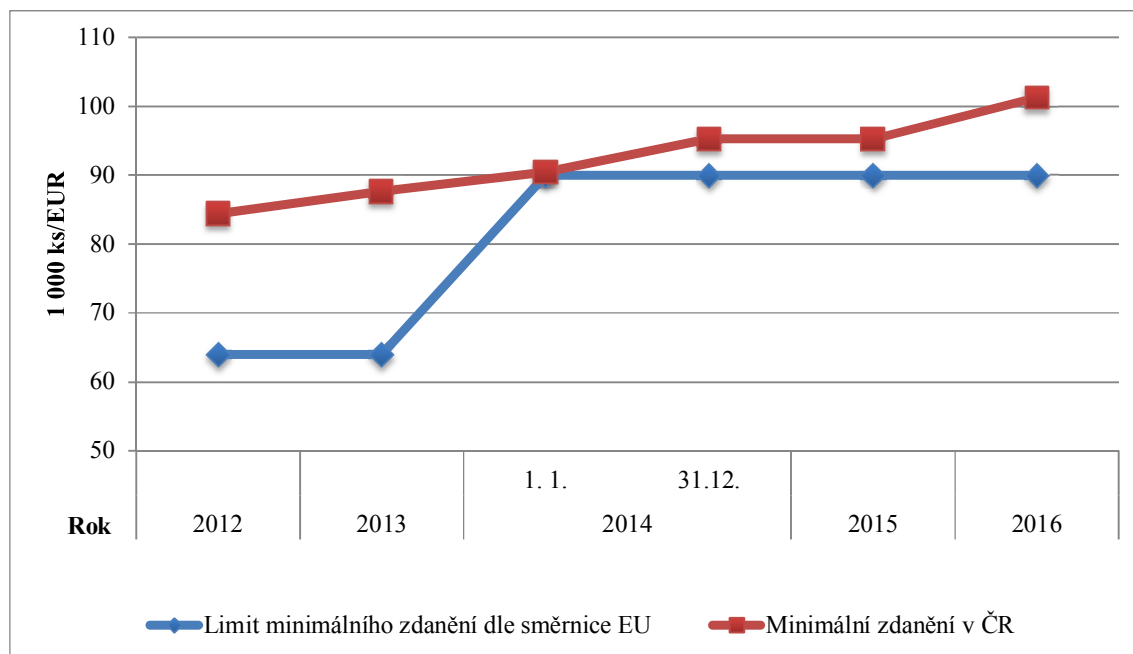
V grafu 3.4 lze vidět vývoj daně z cigaret při fixaci kurzu eura dle minimální daně stanovené směrnicí EU. Minimální hranice je v letech 2012 a 2013 na stejné úrovni, a to 64 EUR. V roce 2013 bylo i přes fixaci kurzu eura tohoto minima dosaženo, a to v podobné výši jako v reálném vývoji daní z cigaret.

V roce 2014 došlo již k uvedené změně minimální hranice na 90 EUR, které bylo v lednu 2014 dosaženo. Při srovnání s reálným vývojem, kde se vyskytoval navíc také faktor kurzu eura, lze pozorovat dosažení lepších hodnot při ovlivnění pouze příslušnou legislativou. V prosinci roku 2014 lze vidět hodnotu zdanění, jež přesáhla minimální hranici až o 5,26 EUR.

V roce 2015 byla hodnota zdanění stejná jako v předchozím roce, tudíž bylo opět dosaženo stanovené minimální hranice. V posledním sledovaném roce hodnota zdanění výrazně stoupla a činila 101, 29 EUR. Hodnota zdanění v tomto roce převýšila minimální hranici až o 11,29 EUR.

Při srovnání s reálným vývojem daně z cigaret lze vidět u zafixování kurzu eura výrazné zvýšení minimálních hodnot zdanění, a tím také splnění veškerých stanovených minimálních hranic.

**Graf 3.4 Vývoj daně z cigaret při fixaci kurzu eura dle minimální daně stanovené směrnicí EU**



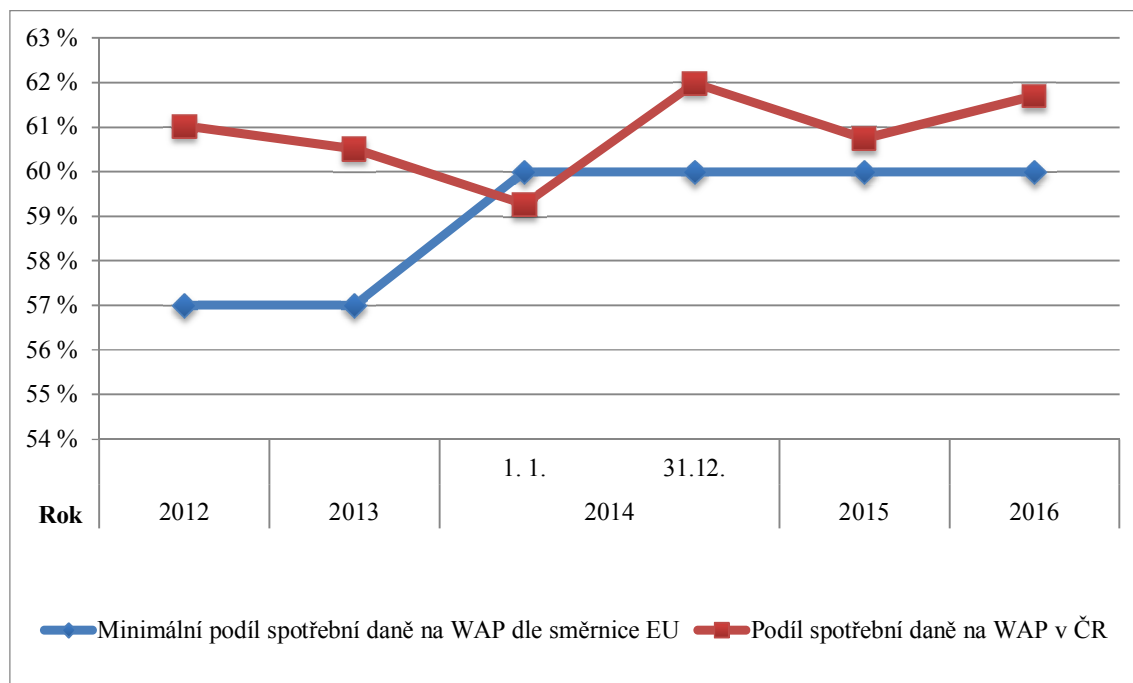
*Zdroj: vlastní zpracování*

V grafu 3.5 lze pozorovat vývoj daně z cigaret při fixaci kurzu eura dle stanovené minimální procentní hranice. V prvních dvou sledovaných letech jsou hodnoty ve stejné výši jako u reálného vývoje daní z cigaret, tudíž jsou také splněny podmínky. V lednu roku 2014 už minimální hranice dosaženo nebylo a hodnota o malou část poklesla. Po novele platné k prosinci 2014, která zvýšila sazby daně z cigaret, už bylo minimálních hodnot dosaženo.

V letech 2015 a 2016 se hodnoty, vzhledem ke skutečnému vývoji, při fixaci kurzu eura téměř nezměnily. A z tohoto důvodu bylo v těchto letech opět dosaženo stanovené minimální hranice zdanění.

U procentního minima stanoveného směrnicí EU se po zafixování kurzu eura hodnoty ve srovnání s reálným vývojem daně z cigaret příliš nezměnily. Hodnoty dle procentního minima zůstaly na obdobné úrovni a lze vidět pouze malé odchylky od skutečnosti. Je tedy možno konstatovat, že výhradní vliv legislativy na procentní minimum stanovené směrnicí EU je srovnatelný s reálným působením faktoru kurzu eura.

**Graf 3.5 Vývoj daně z cigaret při fixaci kurzu eura dle procentního minima stanoveného směrnicí EU**



*Zdroj: vlastní zpracování*

### 3.3.3 Vývoj daní z cigaret při fixaci legislativy

V následující části je zobrazen vývoj zdanění cigaret při fixaci legislativy dle stanovených pravidel směrnice EU. V tabulce 3.4 je znázorněno, jakým způsobem se vyvíjí zdanění cigaret při ponechání sazeb daně na konstantní úrovni. Rovněž je zde zachyceno dodržení jednotlivých kritérií při ovlivnění reálným vývojem kurzu eura od roku 2012. Sazby daně z cigaret platné v roce 2012 byly zafixovány a použity pro ostatní sledované roky.

**Tab. 3.4 Vývoj zdanění cigaret při fixaci legislativy dle pravidel směrnice EU**

	2012	2013	2014		2015	2016
			1. 1.	31. 12.		
Kurz Eura	24,88	25,08	25,65	25,65	27,50	27,17
Vážená průměrná maloobchodní prodejní cena cigaret - WAP (1 000 ks/EUR)	136,35	138,00	143,76	143,76	139,04	147,46
Pevná část (Kč/ks)	1,12	1,12	1,12	1,12	1,12	1,12
Procentní část (%)	28	28	28	28	28	28
Minimální sazba (Kč/ks)	2,10	2,10	2,10	2,10	2,10	2,10
Koeficient DPH	0,1667	0,1736	0,1736	0,1736	0,1736	0,1736
Pevná část daně (1 000 ks/EUR)	45,02	44,66	43,67	43,67	40,72	41,22
Procentní část daně (1 000 ks/EUR)	38,18	38,64	40,25	40,25	38,93	41,29
<b>Spotřební daň celkem (1 000 ks/EUR)</b>	<b>83,20</b>	<b>83,30</b>	<b>83,92</b>	<b>83,92</b>	<b>79,66</b>	<b>82,51</b>
<b>Podíl spotřební daně na WAP (%)</b>	<b>61,02</b>	<b>60,36</b>	<b>58,38</b>	<b>58,38</b>	<b>57,29</b>	<b>55,95</b>
<b>Minimální zdanění (1 000 ks/EUR)</b>	<b>84,41</b>	<b>83,73</b>	<b>81,88</b>	<b>81,88</b>	<b>76,36</b>	<b>77,28</b>
DPH (EUR)	22,73	23,96	24,96	24,96	24,14	25,60
Celková spotřební daň + DPH (EUR)	105,93	107,25	108,88	108,88	103,79	108,11
<b>Podíl specifické složky na celkovém daňovém zatížení (%)</b>	<b>42,50</b>	<b>41,64</b>	<b>40,11</b>	<b>40,11</b>	<b>39,24</b>	<b>38,13</b>
Podíl celkového daňového zatížení na WAP (%)	77,69	77,72	75,74	75,74	74,65	73,31

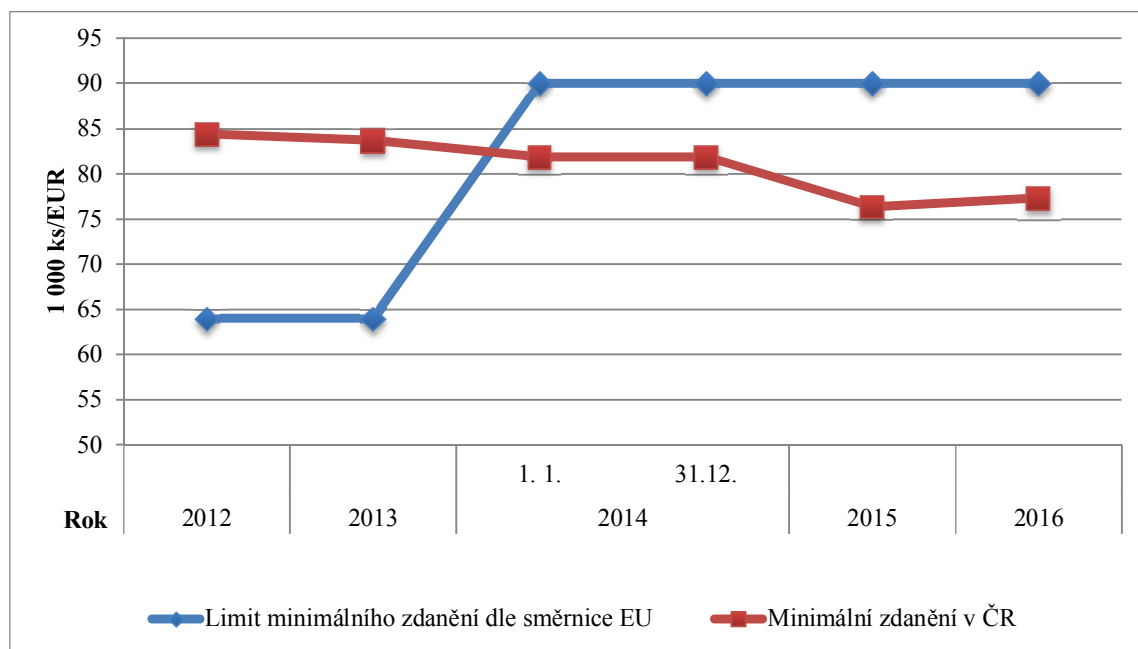
*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*

V následujícím grafu 3.6 je zachycen vývoj daně z cigaret při fixaci legislativy dle minimální daně, která je stanovena směrnicí EU. Fixace legislativy byla provedena na základě konstantní úrovně pevné, procentní a minimální sazby daně.

Hodnota minimálního zdanění v roce 2013 vzhledem ke skutečnému vývoji daně z cigaret o malou část poklesla, nicméně i přes tento pokles byla minimální hranice splněna. V roce 2014 vlivem zvýšení minimální hranice na 90 EUR už tato podmínka splněna nebyla. Hodnota minimálního zdanění díky zafixování sazby daně byla stejná v lednu i v prosinci téhož roku. V tomto sledovaném roce byla hodnota zdanění pod stanovenou hranicí o 8,12 EUR. Nejnižší hodnota zdanění byla dosažena v roce 2015, kde rozdíl mezi minimální hranicí a minimální hodnotou činil až 13,64 EUR, a tudíž zdaleka nebyla dodržena podmínka směrnice EU. Důvodem takto nízké hodnoty byla depreciace měny, která se projevila růstem kurzu. V roce 2016 byl zaznamenán mírný růst hodnoty zdanění, avšak ani tento růst nepomohl k dodržení stanovených kritérií.

Lze tedy konstatovat, že pokud je ponechán vývoj daně z cigaret pouze na vývoji reálného kurzu eura bez zásahů dané legislativy, tak od roku 2014 není možné dosáhnout stanovených limitů. Opačné situace, tedy dosažení stanovených minimálních hodnot, by bylo možné splnit v případě značného posilování české měny vůči euru.

**Graf 3.6 Vývoj daně z cigaret při fixaci legislativy dle minimální daně stanovené směrnicí EU**



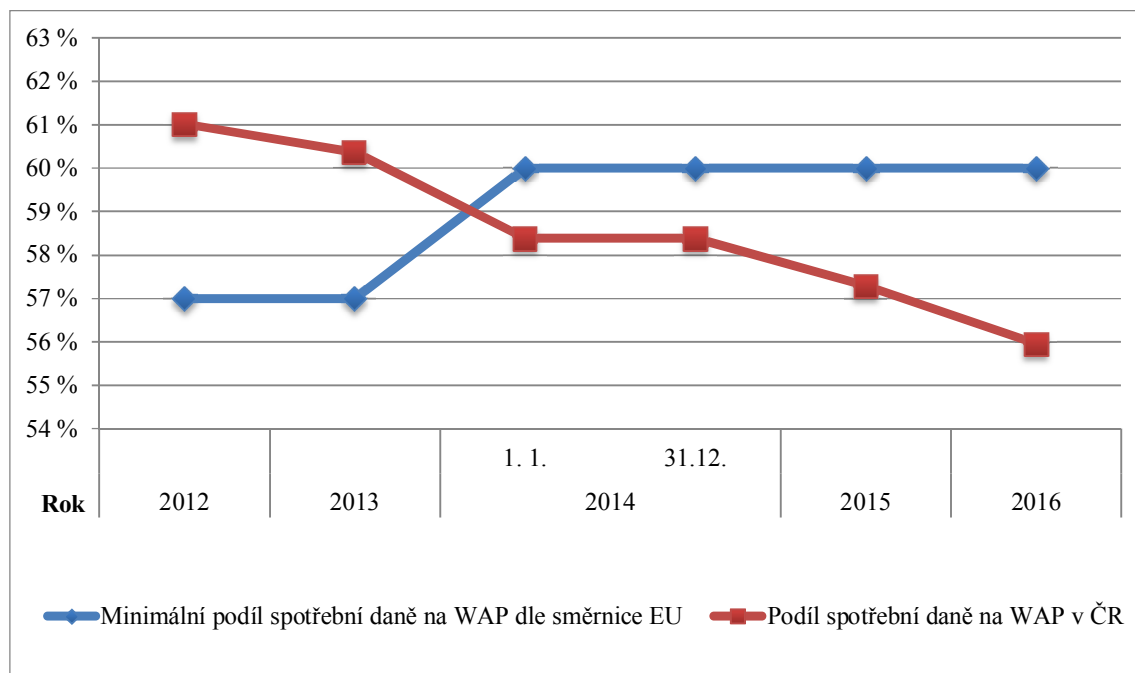
Zdroj: vlastní zpracování

V následujícím grafu 3.7 je znázorněn vývoj daně z cigaret při fixaci legislativy dle procentního minima, které je stanoveno směrnicí EU. I přes pokles hodnoty dle procentního minima v roce 2013 bylo dosaženo stanoveného kritéria, které v tomto roce určovalo minimální hranici 57 %.

V roce 2014 bylo opět dosaženo stejných hodnot v lednu i v prosinci vlivem již zmiňované fixace daných sazeb. Hodnota v tomto roce nedosáhla minimální hranice 60 %, ale pouze 58,38 %. V roce 2015 hodnota dle procentního minima nesplnila stanovené kritérium a klesla na 57,29 %. V posledním sledovaném roce se hodnota ještě více snížila, a to na hodnotu 55,95 %.

Při neměnných sazbách daně z cigaret, tedy působením pouze faktoru kurzu eura, hodnota dle procentního minima od roku 2012 stále klesá. A od roku 2014 nedosahuje stanovených kritérií směrnice EU. V této situaci je tedy dosaženo opačného efektu, než který je z hlediska harmonizace žádoucí.

**Graf 3.7 Vývoj daně z cigaret při fixaci legislativy dle procentního minima stanoveného směrnicí EU**



*Zdroj: vlastní zpracování*

### 3.3.4 Srovnání

V následujícím textu je zachyceno srovnání dosažených hodnot skutečného vývoje daně z cigaret, vývoje daně při fixaci eura a fixaci daně legislativy. Vývoj daně z cigaret při fixaci eura je jednou z možností, jak dosáhnout stanovených kritérií. Jedná se o možnost dosažení minimálních hodnot pouze za pomoci legislativy, tedy změnou sazeb daně z cigaret. U této možnosti je provedena fixace kurzu eura stanoveného pro rok 2012. Druhou možností, jak dosáhnout stanovených limitů dle směrnice EU, je pomocí fixace legislativy. Tedy prostřednictvím konstantních sazeb daně z cigaret ve všech sledovaných letech ukázat možnost dosažení limitních hodnot pomocí reálného vývoje kurzu eura.

Toto souhrnné srovnání je možno vidět v tabulce 3.5, kde je každá možnost dosažení minimálních hodnot rozdělena na dvě části. Nejprve je uvedeno první kritérium stanovené směrnicí EU, a to hodnota dle procentního minima vyjádřená podílem spotřební daně na WAP. Posléze je zkoumáno druhé kritérium minimálního zdanění za 1 000 ks cigaret.

Nutno podotknout, že třetí kritérium podílu specifické složky na celkovém daňovém zatížení zde uvedeno není, a to z důvodu téměř konstantní hodnoty této složky. Již zmíněné kritérium bylo splněno ve skutečném vývoji daně z cigaret, při fixaci eura a také při fixaci daně legislativy.

**Tab. 3.5 Srovnání skutečného vývoje daně z cigaret s dalšími možnostmi dosažení kritérii stanovených směrnicí EU**

		2012	2013	2014		2015	2016
				1. 1.	31.12.		
<b>Skutečný stav</b>	<b>Podíl spotřební daně na WAP (%)</b>	61,02	60,52	59,28	61,99	60,74	61,69
	<b>Minimální zdanění (1 000 ks/EUR)</b>	84,41	86,92	87,73	92,41	86,18	92,74
<b>Fixace kurzu eura</b>	<b>Podíl spotřební daně na WAP (%)</b>	61,02	60,52	59,27	61,99	60,74	61,70
	<b>Minimální zdanění (1 000 ks/EUR)</b>	84,41	87,63	90,44	95,26	95,26	101,29
<b>Fixace legislativy</b>	<b>Podíl spotřební daně na WAP (%)</b>	61,02	60,36	58,38	58,38	57,29	55,95
	<b>Minimální zdanění (1 000 ks/EUR)</b>	84,41	83,73	81,88	81,88	76,36	77,28

*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*

Záměrem tohoto srovnání bylo zjistit, která z možností včetně skutečného vývoje, nejlépe dosahuje stanovených kritérií. Hodnota minimální daně byla dle směrnice EU v letech 2012 a 2013 stanovena na neměnné úrovni. Následně byla tato hodnota od roku 2014 navýšena o 26 EUR.

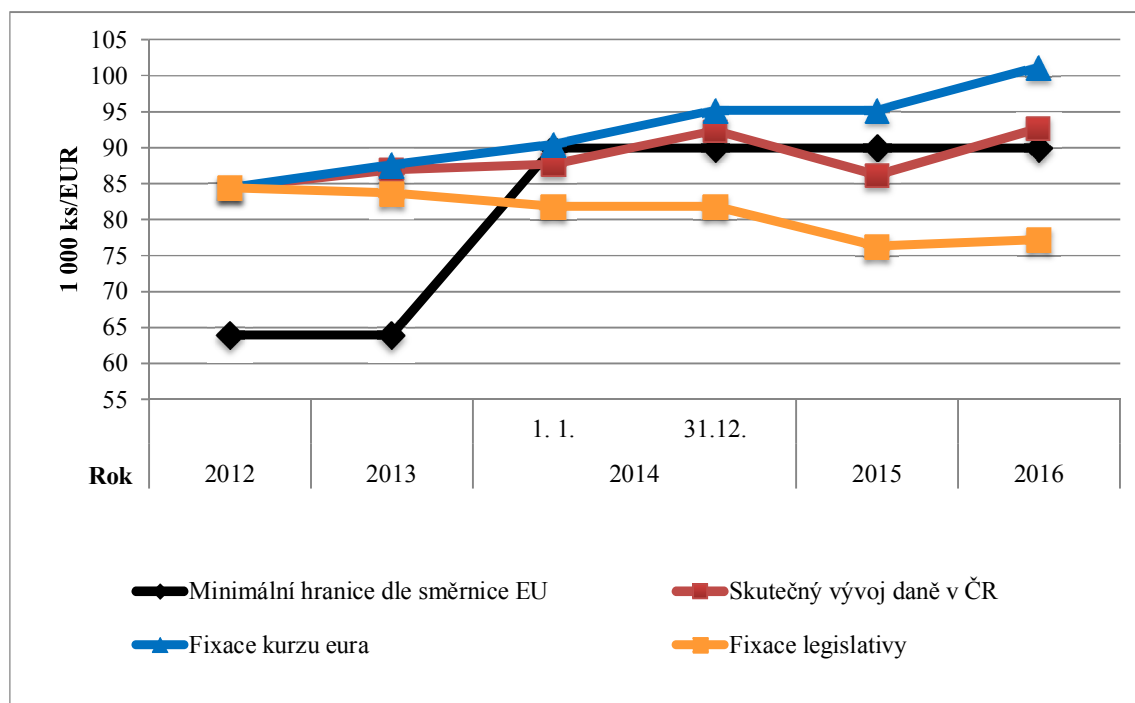
Z grafu 3.8 je zřejmé, že v prvních dvou letech bylo dosaženo stanovené minimální hranice ve skutečném vývoji daně a rovněž i u ostatních možností fixace. Nejvyšší hodnota byla v roce 2013 dosažena při fixaci eura a naopak nejnižší hodnota v tomto roce byla vypořovávána při fixaci legislativy. Avšak nutno podotknout, že hodnoty byly v roce 2013 u všech možností srovnatelné.

V grafu lze vyčíst, že nejnižších hodnot minimálního zdanění je dosaženo při fixaci legislativy, které od roku 2014 nesplňují minimální hranice stanovené směrnicí EU. Byla zde snaha o splnění stanovených minimálních hranic prostřednictvím reálného vývoje kurzu eura, bez zásahů dané legislativy. Nutno podotknout, že tato snaha byla úspěšná pouze do roku 2013, kde byla stanovena nižší hranice minima. V dalších letech by bylo pro splnění tohoto požadavku nutné výrazné posílení kurzu. Při konstantních sazbách daně z cigaret je od roku 2012 vidět postupné snižování hodnot minimální daně.

Naopak nejvyšších hodnot a také dosažení minimálních hranic bylo splněno při fixaci kurzu eura. Snahou tedy bylo dosažení limitních hodnot pouze prostřednictvím dané legislativy, při určování výše sazeb daně z cigaret. V roce 2016 byla dosažena nejvyšší hodnota minimální daně z cigaret, a to ve výši 101,29 EUR. U této možnosti lze vypořovat také postupný růst všech minimálních hodnot zdanění.

Hodnoty skutečného vývoje daně se pohybují mezi hodnotami dosaženými fixací kurzu eura a fixací legislativy. Z grafu je tedy patrné, že limitních hodnot nebylo dosaženo 1. 1. 2014, avšak po novele v prosinci téhož roku již stanovených limitních hodnot dosaženo bylo. Jisté odchýlení od daného minima lze pozorovat také v roce 2015, které bylo způsobeno depreciací měny. Avšak pokles daňového zatížení byl menší než 5 % z 90 EUR, a tak zde byla možnost využít ročního odkladu pro úpravu sazeb.

**Graf 3.8 Srovnání skutečného vývoje minimální daně z cigaret s dalšími možnostmi dosažení kritérií stanovených směrnicí EU**



*Zdroj: vlastní zpracování*

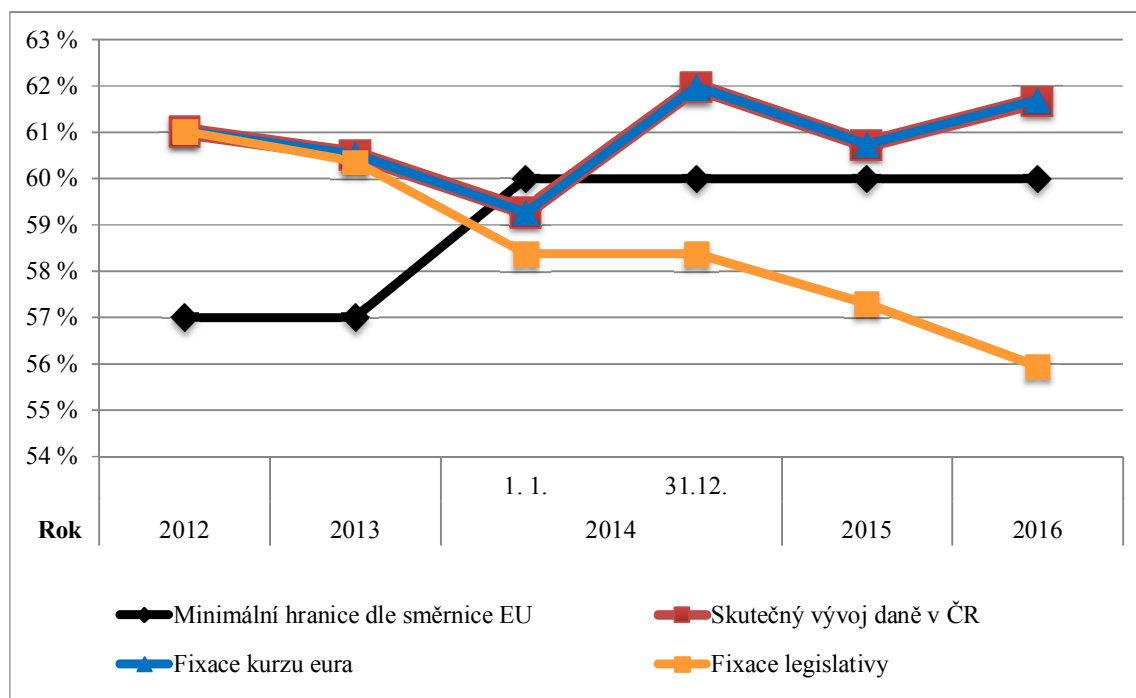
Z grafu 3.9 je patrné, že minimální hranice daně z cigaret byla v prvních dvou sledovaných letech na konstantní úrovni. Ke změně došlo až od roku 2014, kdy se tato minimální hranice navýšila. V roce 2012 a 2013 byla opět splněna podmínka procentního minima u skutečného vývoje daně, ale i u ostatních možností za pomoci fixace.

Nejnižší hodnoty byly zaznamenány při fixaci legislativy. Tyto hodnoty se pohybovaly ve sledovaných letech pod hranicí minima, a tudíž nesplňovaly kritéria stanovená směrnicí EU. Nejnižší hodnota byla vypočítána v posledním sledovaném roce a činila 55,95 %. U této možnosti fixace sazeb daně z cigaret je možné vidět postupný pokles hodnot určených dle procentního minima.

Naopak nejvyšší a zároveň srovnatelné hodnoty byly dosaženy u skutečného vývoje daně a možnosti fixace kurzu eura. Hodnoty skutečného vývoje a hodnoty dosažené fixací se od sebe příliš nelišily. Lze tedy konstatovat, že obě tyto možnosti dosáhly stanovených limitů. Nejvyšší hodnota u obou těchto možností byla dosažena v prosinci roku 2014, a to ve výši 61,99 %.



**Graf 3.9 Srovnání skutečného vývoje procentního minima daně z cigaret s dalšími možnostmi dosažení kritérií stanovených směrnicí EU**



*Zdroj: vlastní zpracování*

### 3.4 Dílčí závěr

V této kapitole byl nejprve nastíněn vývoj sazby daně z cigaret v letech 2012 až 2016. Ukázal, že pevná a minimální sazba daně se od roku 2012 stále zvyšuje. Procentní sazba daně z cigaret v roce 2013 klesla a zůstala na konstantní úrovni po celé sledované roky. Lze tedy konstatovat, že celková sazba daně se od roku 2012 stále zvyšuje.

Poté byl popsán vývoj kurzu eura, který je přiřazen k příslušným rokům dle směrnice EU. Kurz platný v určitém roce se stanoví vždy z kurzu platného v říjnu předchozího roku. Od roku 2012 docházelo k oslabení měny neboli depreciaci. Změna nastala až v roce 2016, kdy došlo k posílení kurzu neboli apreciaci vzhledem k předchozímu roku.

Následně byla popsána problematika harmonizace daní z cigaret a vyčleněny jednotlivé směrnice EU. Cílem harmonizace je především vyrovnanost jednotlivých sazeb daně ve všech evropských státech. Za nástroj harmonizace lze považovat příslušné směrnice. Ve Směrnici Rady 2011/64/EU o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků, došlo k záměně nejžádanější cenové kategorie váženým průměrem maloobchodní prodejní ceny cigaret. Jsou zde také stanovena základní kritéria, která musí plnit jednotlivé státy EU.

Skutečný vývoj daní z cigaret je ovlivněn platnou legislativou ČR, ale také vývojem kurzu eura. Minimální daň dle směrnice EU byla splněna v letech 2012 až 2014. Vlivem depreciace měny v roce 2015 nebylo dodrženo stanovené minimum, avšak byla zde možnost využít roční odklad pro úpravu sazeb. V posledním sledovaném roce již bylo stanovené kritérium opět dodrženo. Druhá podmínka procentního minima byla splněna ve všech sledovaných letech.

Při zafixování kurzu eura byl sledován vývoj daní z cigaret, který byl ovlivněn pouze legislativou České republiky. Díky této fixaci byly dodrženy obě stanovené podmínky ve všech sledovaných letech. Následně byla provedena fixace legislativy, která měla poukázat na dodržení jednotlivých kritérií při ovlivnění především reálným vývojem kurzu eura. V prvních dvou sledovaných letech byla splněna obě kritéria. Nicméně od roku 2014 vlivem zvýšení minimálních hranic a konstantních sazeb daně již daná kritéria dodržena nebyla. Výsledné hodnoty od roku 2012 klesaly vlivem oslabení měny, výjimkou byl pouze rok 2016, kdy hodnota minimální daně nepatrně vzrostla.

Při srovnání skutečného vývoje daní z cigaret a dvou možností fixace nejlépe dopadly hodnoty při fixaci kurzu eura, kde výsledné hodnoty dosáhly stanovených minimálních hranic ve všech sledovaných letech. Tudíž při ovlivnění výlučně danou legislativou byly dosaženy nejvyšší hodnoty. Skutečný vývoj daní z cigaret také splnil dané podmínky, avšak jedno kritérium minimální daně bylo v roce 2015 pod hranicí minima. Naopak nejnižších hodnot bylo dosaženo při fixaci legislativy.

## 4 Analýza změn výše daně na vybrané ukazatele

V této kapitole je nejprve zobrazen vývoj vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret (WAP) a nejprodávanější cenové kategorie (MPPC). Dále je zachyceno srovnání konkrétní značky cigaret s nejprodávanější cenovou kategorií. Následně je zobrazen vývoj spotřeby cigaret na 1 obyvatele v ČR od roku 2012. Také je zde popsán vývoj daňových příjmů státního rozpočtu, kde je nejprve nastíněn vývoj příjmů z jednotlivých spotřebních daní a jejich procentuální srovnání. Následně je zachycen vývoj daňových příjmů státního rozpočtu z tabákových výrobků. V další části této kapitoly je provedena korelační a regresní analýza, která se skládá ze tří částí. V první části je vyjádřena závislost ceny cigaret na změně sazby daně. V druhé části je popsána závislost celkové spotřeby cigaret na změně sazby daně z cigaret. V poslední části je zobrazena analýza závislosti daňového příjmu státního rozpočtu z tabákových výrobků na změně sazby daně. Nutno zmínit, že pro sledovaný rok 2014 byla zvolena sazba daně z cigaret k 1. lednu, která byla platná větší část roku.

Spotřeba cigaret je ovlivněna řadou faktorů, za významný faktor lze považovat také sazbu daně z cigaret, která ovlivňuje prodejní cenu krabičky cigaret. Vysoká daň z cigaret je charakterizována jako daň, jejímž cílem je snížit spotřebu cigaret z důvodu škodlivých návyků. Důležitou roli má daň z tabákových výrobků také ve státním rozpočtu, kde vysoká daň spolu s nízkou elasticitou poptávky po zboží představuje významný a stabilní příjem rozpočtu. Významnou funkci plní daň také v oblasti získávání prostředků na financování trhem podceněných oblastí.

### 4.1 Vývoj cen cigaret

Prodejní cena cigaret se skládá z částky daní uvalených na cigarety a částky bez daně. Část daní uvalených na cigarety obsahuje mimo daně z cigaret také daň z přidané hodnoty. V této podkapitole je zachycen vývoj vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret a také nejprodávanější cenové kategorie cigaret v ČR, viz graf 4.1.

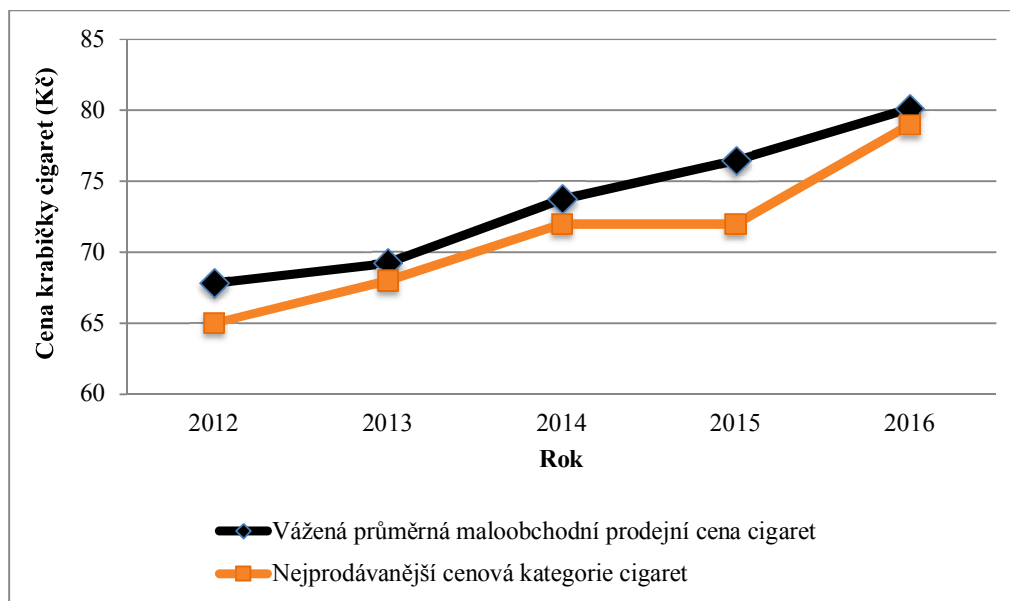
V roce 2012 byla vážená průměrná maloobchodní prodejní cena cigaret ve výši 68 Kč za krabičku cigaret. V následujícím sledovaném roce WAP vzrostla a činila 69 Kč. V roce 2014 se stanovená cena opět zvýšila, a to o více než 7 %. V hodnotovém vyjádření částka za krabičku cigaret vzrostla na 74 Kč. Následující rok došlo k nárůstu ceny na hodnotu 76 Kč.

Rovněž i v posledním sledovaném roce byl zaznamenán opětovný růst, který činil více než 5 % oproti předchozímu roku, a cena byla ve výši 80 Kč za krabičku cigaret.

U nejprodávanější cenové kategorie cigaret byla evidována hodnota v prvním sledovaném roce ve výši 65 Kč za krabičku cigaret. V následujícím roce byl zachycen růst na hodnotu 68 Kč. V roce 2014 došlo k nárůstu ceny o téměř 6 % a hodnota činila 72 Kč. Ovšem v následujícím roce nedošlo k růstu, nýbrž hodnota zůstala na stejné úrovni jako předchozí rok. V roce 2016 byl zachycen nárůst ceny o téměř 10 %, tudíž hodnota činila 79 Kč za cenově nejprodávanější krabičku cigaret.

U vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny byl ve sledovaných letech zaznamenán postupný růstový trend, jelikož docházelo k meziročnímu nárůstu této ceny. U nejprodávanější cenové kategorie lze vidět také postupný růst, až na rok 2015, kdy tato cena zůstala na stejné úrovni jako v předchozím roce. Při srovnání těchto dvou cen lze vypožorovat, že WAP je ve všech sledovaných letech vyšší než hodnota MPPC.

**Graf 4.1 Vývoj vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret a nejprodávanější cenové kategorie cigaret**



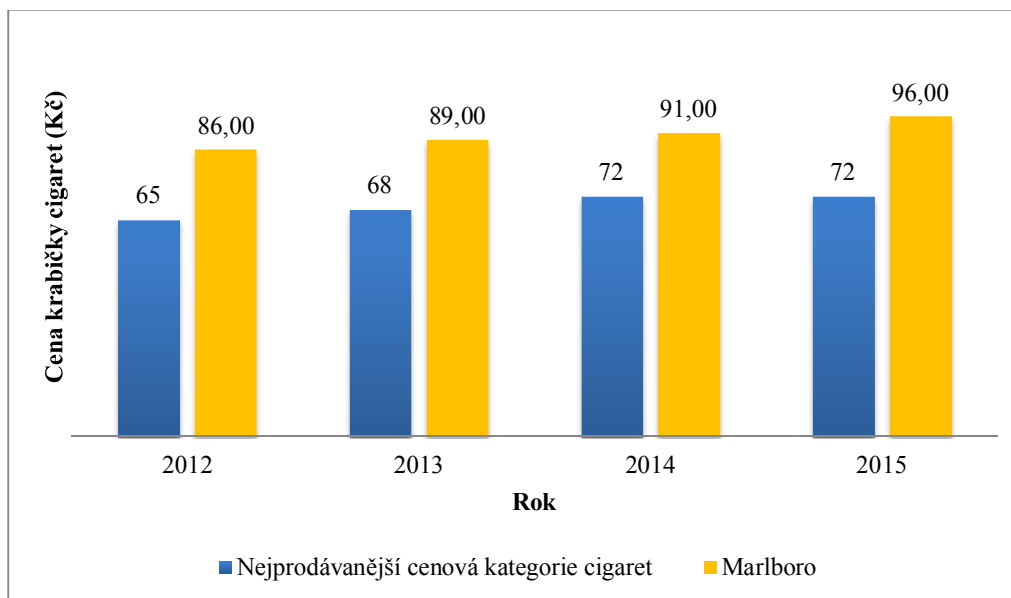
*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty dle European Commision (2012-2016)*

V následujícím grafu 4.2 je zachyceno srovnání nejprodávanější cenové kategorie v ČR a nejprodávanější značky cigaret na světě, a to konkrétně značky Marlboro. Srovnání bylo provedeno za období 2012-2015. Z grafu lze vypožorovat, že nejprodávanější značka cigaret Marlboro má ve všech sledovaných letech vyšší cenu než nejprodávanější cenová

kategorie cigaret v ČR. U značky Marlboro lze zaznamenat stále rostoucí cenu této krabičky cigaret v daném období.

V roce 2012 činí rozdíl mezi MPPC a značkou Marlboro 21 Kč, tudíž je zde zachycen rozdíl ve výši 32 %. Do roku 2014 je tento rozdíl na obdobné úrovni. Avšak k většímu rozdílu, díky zvýšení ceny krabičky cigaret Marlboro, došlo v roce 2015, rozdíl činil 24 Kč.

**Graf 4.2 Srovnání nejprodávanější cenové kategorie a ceny cigaret Marlboro**



*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty dle ČSÚ (2012-2015)*

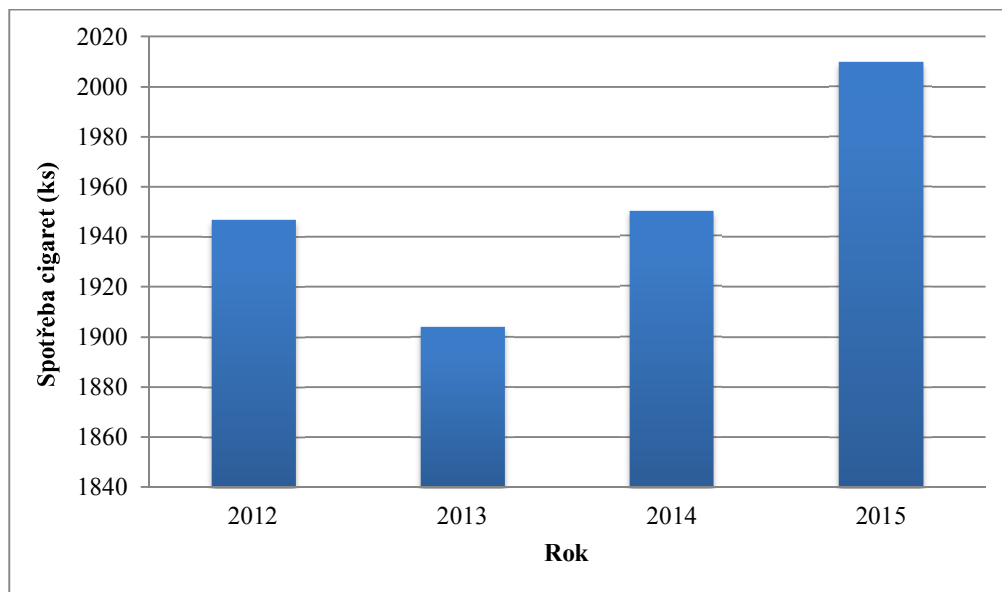
## 4.2 Vývoj spotřeby cigaret

Tato podkapitola pojednává o vývoji spotřeby cigaret na 1 obyvatele v ČR. Vývoj je zachycen v grafu 4.3 v letech 2012 až 2015. Je datován do roku 2015, z důvodu dostupnosti dat. V prvním sledovaném roce činí spotřeba cigaret 1 947 ks na 1 obyvatele. V roce 2013 už lze vidět pokles spotřeby o 43 ks cigaret, procentuálně o 2 % vzhledem k předchozímu roku. Naopak v roce 2014 už lze vyzorovat nárůst spotřeby na 1 950 ks cigaret, tedy o více než 2 %. Nejvyšší spotřeba cigaret je zaznamenána v posledním sledovaném roce, kde hodnota spotřeby činila 2 010 ks cigaret a byla o 3 % vyšší než v předchozím roce.

V roce 2013 je zachycen pokles spotřeby cigaret na jednoho obyvatele, který však od tohoto roku stále stoupá až do posledního sledovaného roku. Tyto údaje budou pro

pochopení dané problematiky dále potřebné v následujících podkapitolách, kde bude použita celková spotřeba cigaret v jednotlivých letech.

**Graf 4.3 Vývoj spotřeby cigaret na 1 obyvatele v ČR**



*Zdroj: vlastní zpracování dle ČSÚ (2012-2015)*

### 4.3 Vývoj daňových příjmů státního rozpočtu

Daň z tabákových výrobků plní především fiskální funkci, která spočívá v získávání peněžních prostředků do státního rozpočtu. Nutno také zmínit daňové podvody, které snižují příjmy státního rozpočtu, avšak které nelze jednoznačně změřit. Zdanění cigaret neovlivňuje pouze příjmy státního rozpočtu, ale rovněž spotřebitele, výrobce, dodavatele, prodejce a další subjekty.

Největší část daňových příjmů tvoří příjmy z pojistného na sociální zabezpečení, které tvoří ve sledovaných letech kolem 40 % daňových příjmů. Významnou část daňových příjmů tvoří také daň z přidané hodnoty, jejíž hodnota se podílela na stanoveném základu přibližně 23 %. A v neposlední řadě je za důležitou položku považován příjem ze spotřebních daní, který také tvoří značnou část státního rozpočtu. Na celkových daňových příjmech se ve sledovaných letech podílí více než 13 %. Podrobnější informace jsou zobrazeny v příloze č. 1.

V grafu 4.4 je znázorněn vývoj daňových příjmů státního rozpočtu z jednotlivých spotřebních daní, jež jsou tvořeny daní z minerálních olejů, tabákových výrobků, lihu, piva,

vína a meziproduktů. Je zde zobrazen procentní podíl jednotlivých daní na celkových spotřebních daních, a to za všechny sledované roky. Vývoj je zachycen v letech 2012-2015. Největší část příjmů ze spotřebních daní je tvořena daní z minerálních olejů, která se podílela na stanoveném základě v rozmezí 54-56 %. Druhý nejpodstatnější příjem je reprezentován daní z tabákových výrobků, která se v letech 2012-2015 podílela na celkových spotřebních daních v rozmezí 34-36 %. Dále pak jsou spotřební daně tvořeny daní z lihu, která se pohybovala okolo 5 %, a daní z piva, jež představovala více než 3 %. Nejmenší část příjmů ze spotřebních daní představuje daň z vína a meziproduktů, která se pohybovala ve sledovaných letech okolo 0,2 %.

Daňový příjem z minerálních olejů v roce 2012 dosahoval hodnoty 71 659 mil. Kč. V následujícím roce klesl daňový příjem o 2 066 mil. Kč vzhledem k předchozímu roku, jeho celkové hodnotové vyjádření činilo 69 593 mil. Kč. Z tohoto důvodu je tento příjem považován za nejnižší ve sledovaných letech. Naopak nejvyšší příjem z této daně byl zaznamenán v roce 2015 a činil 75 219 mil. Kč.

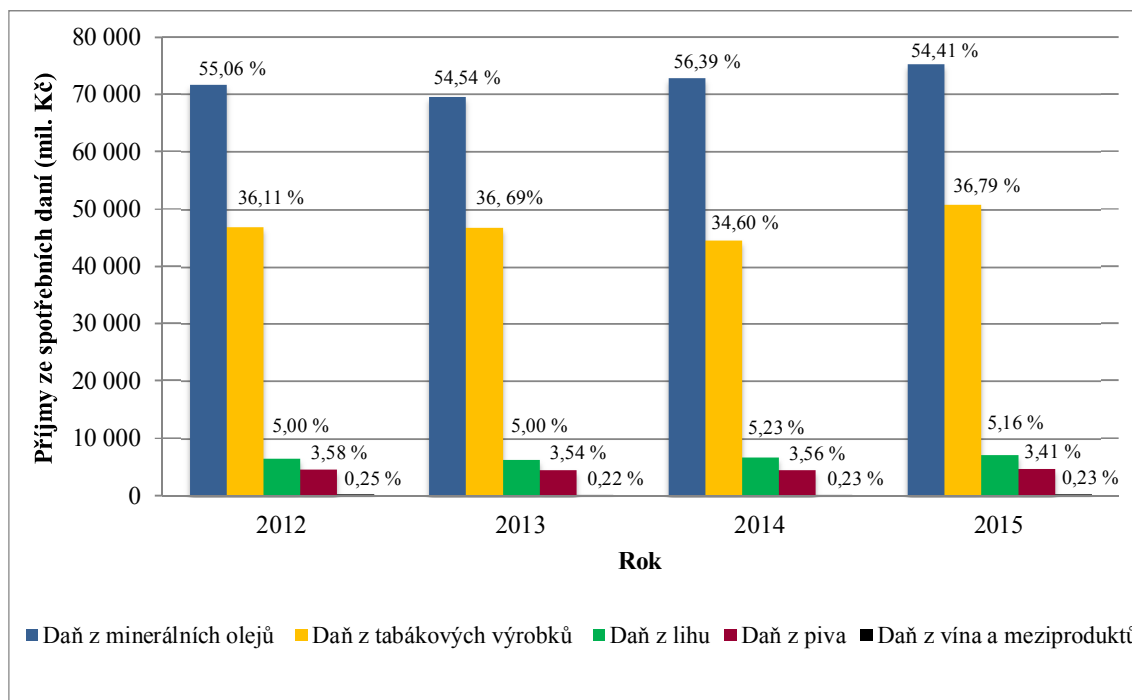
Příjem z tabákových výrobků do státního rozpočtu byl zaznamenán v roce 2012 ve výši 47 002 mil. Kč. V roce 2013 byl zachycen mírný pokles tohoto příjmu. Avšak v následujícím roce 2014 byl daňový příjem z tabákových výrobků považován za nejnižší ve sledovaných letech. Nejvyšší hodnota tohoto příjmu byla zachycena v posledním sledovaném roce a činila 50 864 mil. Kč.

Daň z lihu v roce 2012 tvořila 6 510 mil. Kč z celkové spotřební daně. Další dva sledované roky byl její příjem na obdobné úrovni. Avšak nejvyšší daňový příjem z lihu byl zaznamenán v posledním sledovaném roce, ve kterém došlo k nárůstu tohoto příjmu o 378 mil. Kč vzhledem k předchozímu roku.

Daňový příjem do státního rozpočtu je tvořen také daní z piva, která v roce 2012 činila 4 656 mil. Kč. Hodnota tohoto daňového příjmu byla ve všech sledovaných letech podobná. Mírné zvýšení lze zaznamenat až v posledním sledovaném roce, kde došlo k nárůstu o 116 mil. Kč.

Nejmenší část daňových příjmů je tvořena daní z vína a meziproduktů, která v roce 2012 a 2015 byla na úrovni 321 mil. Kč a tvořila nejvyšší hodnotu z této daně za sledované roky. Naopak nejnižší hodnota tohoto příjmu byla zachycena v roce 2013, a to ve výši 284 mil. Kč. Meziroční změnu všech spotřebních daní lze nalézt v příloze č. 2.

**Graf 4.4 Vývoj příjmů státního rozpočtu z jednotlivých spotřebních daní**



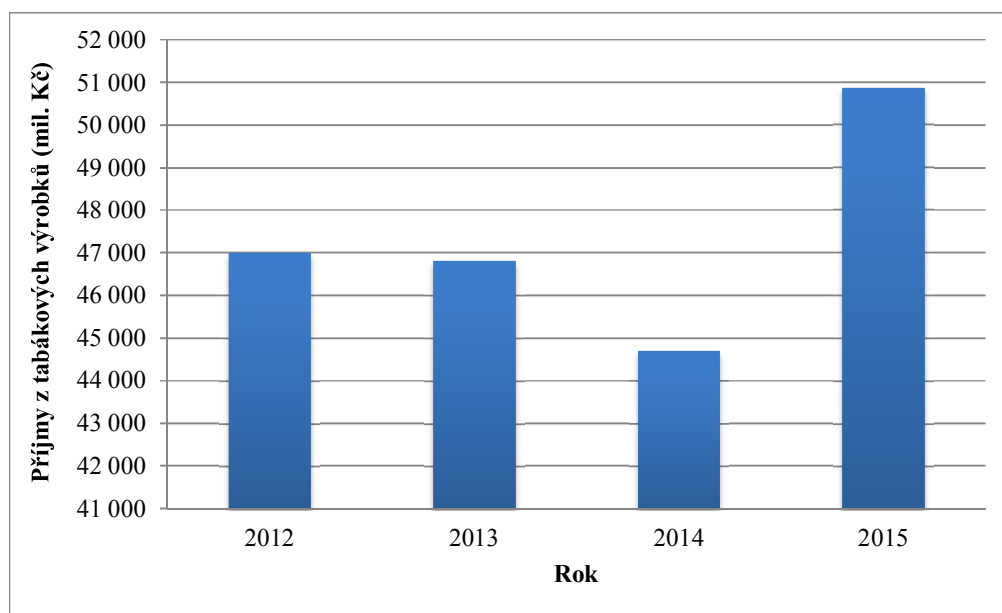
*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty dle přílohy č. 2*

V grafu 4.5 lze vidět konkrétní vývoj příjmů státního rozpočtu z tabákových výrobků za sledované roky. Nutno podotknout, že minimální daňová sazba z cigaret od roku 2012 rostla, avšak zda má tento růst vliv na daňové příjmy státního rozpočtu, bude analyzováno v další podkapitole. Z grafu jsou patrné změny, které nastaly u příjmů z tabákových výrobků v jednotlivých letech.

V roce 2012 byl daňový příjem z tabákových výrobků ve výši 47 002 mil. Kč. Následující rok byl zaznamenán mírný pokles daňového příjmu o 183 mil. Kč vzhledem k předchozímu roku. V roce 2014 byl zachycen nejnižší daňový příjem, a to ve výši 44 698 mil. Kč. Jeho procentuální změna vyjadřuje pokles o téměř 5 % vzhledem k předchozímu roku. Opačný trend je zachycen v posledním sledovaném roce, kde hodnota daňového příjmu vzrostla o 14 %, což v hodnotovém vyjádření činilo 6 166 mil. Kč. Celková hodnota příjmu z tabákových výrobků v tomto roce činila 50 864 mil. Kč.



**Graf 4.5 Vývoj daňových příjmů státního rozpočtu z tabákových výrobků**



*Zdroj: vlastní zpracování dle přílohy č. 2*

## 4.4 Korelační a regresní analýza

Úlohou korelační a regresní analýzy je matematicky charakterizovat okolnosti statistické závislosti. Snahou je nalézt takovou matematickou funkci, která by co možná nejlépe vystihovala závislost. Tato nalezená funkce se nazývá regresní funkce.

U regresní analýzy se jedná o zkoumání závislosti jedné proměnné  $y$  na vysvětlující proměnné  $x$ . Pokud však zkoumáme závislost jedné proměnné pouze na jedné vysvětlující proměnné, lze hovořit o jednoduché regresi. Jeli však zjišťována závislost jedné proměnné na více proměnných, jedná se o vícenásobnou regresi. Regresní analýza se vztahuje k časovým řadám, pokud se jedná o hodnoty, které byly stanoveny v  $n$  po sobě jdoucích obdobích. Pokud se pracuje s hodnotami zjištěnými v určitém období či okamžiku u  $n$  jednotek, regresní analýza se vztahuje k prostorovým řadám. V obou případech je podkladem pro regresní analýzu  $n$  dvojic za podmínky jednoduché regrese,  $n$  trojic v případě dvojnásobné regrese atd.

Poté, co se nám podaří nalézt nejlepší regresní funkci, je nutno určit těsnost závislosti. Za základní regresní modely jsou považovány modely deterministické, stochastické a aditivní. Deterministický model vychází z předpokladu, že změny vysvětlované proměnné jsou jednoznačně determinovány změnami vysvětlující proměnné. Stochastický model se skládá z deterministické složky a náhodné složky, která představuje náhodnou poruchu. Nejčastěji se

deterministická a náhodná složka sčítají, hovoříme pak o aditivním modelu, kterým se zde budeme zabývat. Regresní funkce mohou mít tvar:

- regresní přímky  $y = \beta_0 + \beta_1 x,$
- regresní hyperboly  $y = \beta_0 + \beta_1 \frac{1}{x},$
- regresní paraboly  $y = \beta_0 + \beta_1 x + \beta_2 x^2,$
- regresní logaritmické funkce  $y = \beta_0 + \beta_1 \log x,$   
 $y = \beta_0 + \beta_1 \ln x,$
- regresní mocninné funkce  $y = \beta_0 x^{\beta_1},$
- regresní exponenciální funkce  $y = \beta_0 \beta_1^x.$

Za nejpoužívanější typ regresní funkce je považována regresní přímka, která má tvar  $y = \beta_0 + \beta_1 x$ . Výběrovým protějškem je přímka  $Y = b_0 + b_1 x$  a vzhledem k parametrům je tato funkce lineární, viz rovnice (4.1). Odhady regresních parametrů  $\beta_0$  a  $\beta_1$  jsou zjištěny minimalizací reziduálního součtu čtverců pomocí metody nejmenších čtverců:

$$S_R = \sum_{i=1}^n e_i^2 = \sum_{i=1}^n (y_i - Y_i)^2 = \sum_{i=1}^n (y_i - b_0 - b_1 x_i)^2 \rightarrow \min, \quad (4.1)$$

kde  $b_0$  značí výběrovou regresní konstantu, jež udává průsečík výběrové regresní přímky, a to se vvislou osou. Lze tedy konstatovat, že udává teoretickou hodnotu  $Y$  vysvětlované proměnné  $y$ . Dále pak  $b_1$  představuje výběrový regresní koeficient, jenž znázorňuje směrnici výběrové regresní přímky. Důležitá je také interpretace odhadnutých parametrů. Pokud je  $b_1 > 0$ , jedná se o přímou lineární závislost, kdy při růstu hodnot vysvětlující proměnné je tendence růstu hodnot také vysvětlované proměnné. V tomto případě je regresní přímka rostoucí. Za podmínky, že  $b_1 < 0$ , se jedná o nepřímou lineární závislost a regresní přímka je klesající. V případě, že dojde k růstu hodnot u vysvětlující proměnné, mají tendenci hodnoty vysvětlované proměnné klesat.

Poté je nutnost stanovit parciální derivace reziduálního součtu čtverců  $S_R$ , konkrétně podle  $b_0$ ,  $b_1$  a položit rovno nule. Po úpravě těchto rovnic je možno získat soustavu normálních rovnic podle rovnice (4.2) pro regresní přímku:

$$\sum_{i=1}^n y_i = n \cdot b_0 + b_1 \sum_{i=1}^n x_i, \quad (4.2)$$

$$\sum_{i=1}^n x_i \cdot y_i = b_0 \sum_{i=1}^n x_i + b_1 \sum_{i=1}^n x_i^2.$$

Po vyřešení této soustavy normálních rovnic pro regresní přímku získáme odhady regresních parametrů pro tuto stanovenou přímku.

V této podkapitole bude využita také regresní parabola, o které lze konstatovat, že se z hlediska jejich parametrů jedná o funkci lineární. Výběrovým protějškem regresní paraboly  $y = \beta_0 + \beta_1 x + \beta_2 x^2$  je výběrová regresní parabola  $Y = b_0 + b_1 x + b_2 x^2$ . Odhady regresních parametrů  $\beta_0, \beta_1$  a  $\beta_2$  dle rovnice (4.3) se provedou minimalizací reziduálního součtu čtverců pomocí metody nejmenších čtverců:

$$S_R = \sum_{i=1}^n e_i^2 = \sum_{i=1}^n (y_i - Y_i)^2 = \sum_{i=1}^n (y_i - b_0 - b_1 x_i - b_2 x_i^2)^2 \rightarrow \min. \quad (4.3)$$

Poté se stanoví první parciální derivace součtu čtverců  $S_R$  podle  $b_0, b_1$  a  $b_2$  a derivace se položí rovno nule. Tato soustava rovnic se upraví a vznikne soustava normálních rovnic, viz rovnice (4.4), pro stanovenou regresní parabolu, které mají tvar:

$$\begin{aligned} \sum_{i=1}^n y_i &= n \cdot b_0 + b_1 \sum_{i=1}^n x_i + b_2 \sum_{i=1}^n x_i^2, \\ \sum_{i=1}^n x_i \cdot y_i &= b_0 \sum_{i=1}^n x_i + b_1 \sum_{i=1}^n x_i^2 + b_2 \sum_{i=1}^n x_i^3, \\ \sum_{i=1}^n x_i^2 \cdot y_i &= b_0 \sum_{i=1}^n x_i^2 + b_1 \sum_{i=1}^n x_i^3 + b_2 \sum_{i=1}^n x_i^4. \end{aligned} \quad (4.4)$$

Po dosazení vypočtených hodnot do této soustavy rovnic vznikne soustava tří rovnic o třech neznámých. Po vyřešení této rovnice je dosaženo odhadů parametrů regresní paraboly.

Těsnost závislosti a také kvalitu zvolené regresní funkce lze měřit pomocí indexu determinace, který má tvar:

$$I^2 = \frac{s_Y^2}{s_y^2} = 1 - \frac{s_{(y-y)}^2}{s_y^2}, \quad (4.5)$$

kde  $s_y^2$  značí celkový rozptyl,  $s_Y^2$  znamená teoretický rozptyl a  $s_{(y-y)}^2$  je označován jako reziduální rozptyl. Tento index vypočtený dle rovnice (4.5) může nabývat hodnot od 0 do 1, čím je závislost vyšší, tím je index blíže jedné. Naopak čím slabší je závislost, tím se hodnota indexu blíží k nule. Tedy čím je hodnota tohoto indexu vyšší, tím je zvolená funkce vhodnější. Nízká hodnota značí špatný výběr regresní funkce. Volíme funkci, která má nejvyšší hodnotu indexu determinace, avšak pokud je rozdíl malý, přednost se dává jednodušší funkci.

Informace o těsnosti závislosti je možno poskytnout také indexem korelace. Tento index určuje přiléhavost naměřených bodů, tedy jak nalezená regresní funkce vyjadřuje závislost  $y$  na  $x$ . Výsledná hodnota tohoto indexu se opět pohybuje od 0 do 1. Výpočet indexu korelace dle rovnice (4.6) se provádí jako druhá odmocnina indexu determinace:

$$I = \sqrt{I^2} = \sqrt{\frac{s_Y^2}{s_y^2}} = \sqrt{1 - \frac{s_{(y-y)}^2}{s_y^2}}. \quad (4.6)$$

Pro výpočet síly lineární závislosti dvou proměnných lze použít také korelační koeficient dle rovnice (4.7). Korelace je obecně chápána jako vzájemný vztah mezi náhodnými veličinami. Intenzita závislosti se často měří pomocí Pearsonova korelačního koeficientu:

$$r = \frac{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x}) \cdot (y_i - \bar{y})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2 \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2}}. \quad (4.7)$$

Proměnná  $\bar{x}$  a  $\bar{y}$  značí aritmetický průměr. Tento korelační koeficient může nabývat hodnot od -1 do 1. Pokud je hodnota výsledného koeficientu blízká 1, znamená to silnou závislost mezi proměnnými. Jeli však hodnota koeficientu blízká -1, značí silnou nepřímou závislost.<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> BÍLKOVÁ, BUDINSKÝ a VOHÁNKA, 2009.

#### 4.4.1 Závislost změny sazby daně a cen cigaret

Cena cigaret je ovlivněna více faktory, mezi které patří daňová sazba z cigaret, daňová sazba DPH, cena práce, energií, pohonných hmot a další. Jakým způsobem ovlivňuje cenu cigaret změna sazby daně z cigaret, je analyzováno prostřednictvím regresní a korelační analýzy v následujícím textu.

Nejprve je nutno vybrat nejkvalitnější a nejvhodnější regresní funkci, kterou zvolíme pomocí indexu determinace. Srovnání tohoto indexu pro model lineární, mocninný, exponenciální, logaritmický a polynom 2. stupně je možné vidět v tabulce 4.1. Index nám ukazuje těsnost závislosti. U lineárního regresního modelu lze vidět index determinace ve výši 96,83 %, což značí, že zvýšení či snížení ceny cigaret je z 96,83 % ovlivněno právě změnou sazby daně. U mocninného regresního modelu lze vypočítat, že index determinace je na obdobné úrovni jako u modelu lineárního. Avšak u zkoumané exponenciální funkce lze vidět index o něco málo vyšší. Tento index objasňuje, že 97,16 % cen cigaret se podařilo vysvětlit zvolenou funkcí. U logaritmické funkce regresního modelu lze vidět hodnotu indexu ve výši 96,31 %. Nejvyšší index determinace lze zaznamenat u polynomu 2. stupně. Pomocí paraboly je vysvětleno 97,58 % změn cen cigaret prostřednictvím změn sazeb. Jako nejvhodnější model se jeví polynom 2. stupně, avšak pokud rozdíl mezi funkcemi není významný, je doporučováno zvolit funkci co nejjednodušší. V tomto případě je pro regresní model zvolena funkce lineární.

**Tab. 4.1 Porovnání indexu determinace**

<b>Regresní model</b>	<b>Index determinace</b>
Lineární	96,83 %
Mocninný	96,75 %
Exponenciální	97,16 %
Logaritmický	96,31 %
Polynom 2. stupně	97,58 %

*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*

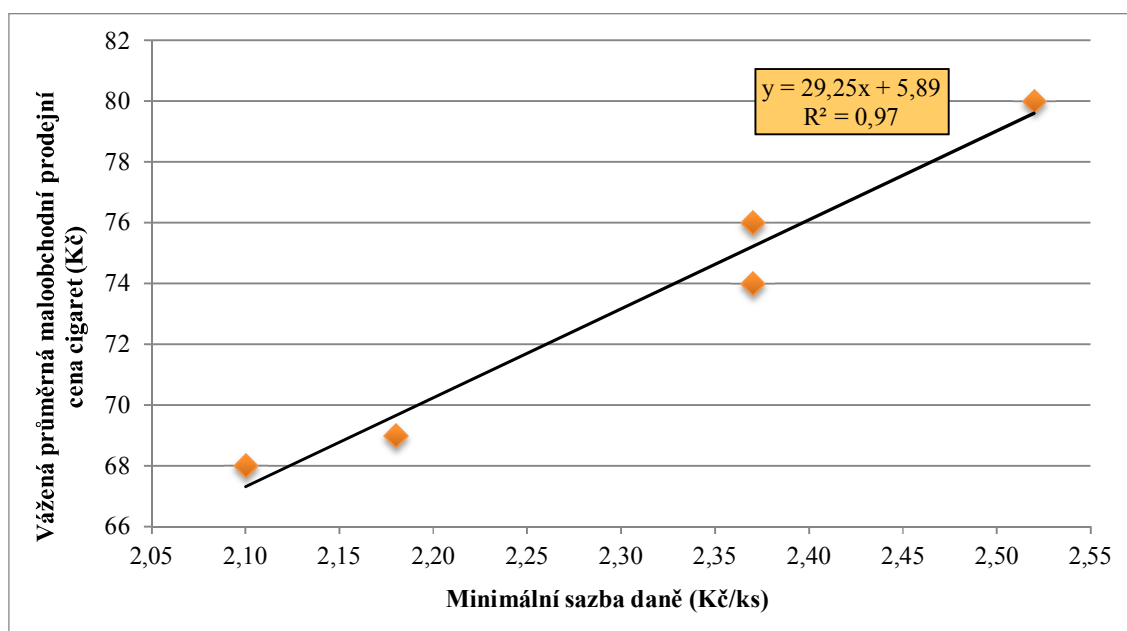
V následujícím grafu 4.6 lze zaznamenat regresní analýzu sazby daně a cen cigaret. Je zde zkoumána závislost ceny cigaret na změně sazby daně z cigaret. Za sazbu daně z cigaret je zvolena sazba minimální, která je stanovena, pokud je součet pevné a procentní sazby menší než tato minimální sazba. Analýza je provedena v letech 2012-2016, a to i se sazbami

platnými v těchto letech. Index determinace činí 0,97, což značí velmi silnou závislost. Tato hodnota ukazuje, že zvýšení či snížení cen cigaret je z 96,83 % vysvětlováno právě změnou sazby daně z cigaret.

V grafu lze vidět zvolenou lineární funkci, která má tvar  $y = 29,25x + 5,89$ . Z dané funkce je možno usoudit, že při nulové sazbě daně z cigaret bude vážená průměrná maloobchodní prodejní cena cigaret ve výši 5,89 Kč. Při zvýšení sazby o 1 procentní bod cena cigaret stoupne o 29,25 Kč. Z dané regresní přímky lze usoudit, že při zvýšení sazby daně z cigaret dojde také ke zvýšení cen cigaret.

Korelační koeficient pro stanovenou regresní přímku má hodnotu 0,98. Tato hodnota značí silnou závislost. Provedením korelační analýzy bylo zjištěno, že mezi změnou sazby daně a cenou cigaret existuje přímá 98,40 % lineární závislost.

**Graf 4.6 Regresní analýza sazby daně a cen cigaret**



*Zdroj: vlastní zpracování*

#### **4.4.2 Závislost změny sazby daně a spotřeby cigaret**

Na velikosti spotřeby cigaret se do jisté míry podílí výše sazby daně, která ovlivní cenu cigaret. V následném textu je provedena analýza závislosti spotřeby cigaret na změně sazby daně z cigaret. Konkrétně se daná sazba daně z cigaret od roku 2012 zvyšuje, tudíž je také zkoumáno ovlivnění spotřeby cigaret zvyšující se sazbou daně.

Pro určení nejvhodnější a nejkvalitnější regresní funkce je porovnán vypočtený index determinace pro různé regresní modely, viz tabulka 4.2. U vypočtených indexů lze vyzkoušet značné rozdíly, jelikož nízká hodnota indexu může značit nesprávně zvolenou funkci. Při použití lineárního regresního modelu lze vidět, že tato funkce je na 58,43 % vysvětlena změnou sazby daně z cigaret. U mocninného regresního modelu je tato spolehlivost určena 56,23 %, další zkoumaná logaritmická funkce je na tom obdobně. O malé procento vyšší index determinace má funkce exponenciální. Avšak nejlépe v rámci porovnání dopadl polynom 2. stupně, kde pomocí této regresní paraboly je vysvětleno 89,19 % změn spotřeby cigaret prostřednictvím změny sazby daně z cigaret. Z tohoto důvodu bude v následujícím textu použit regresní model polynomu 2. stupně, avšak analyzovat již zmíněný Pearsonův korelační koeficient je možno pouze u lineární funkce.

**Tab. 4.2 Porovnání indexu determinace**

Regresní model	Index determinace
Lineární	58,43 %
Mocninný	56,23 %
Exponenciální	57,85 %
Logaritmický	56,81 %
Polynom 2. stupně	89,19 %

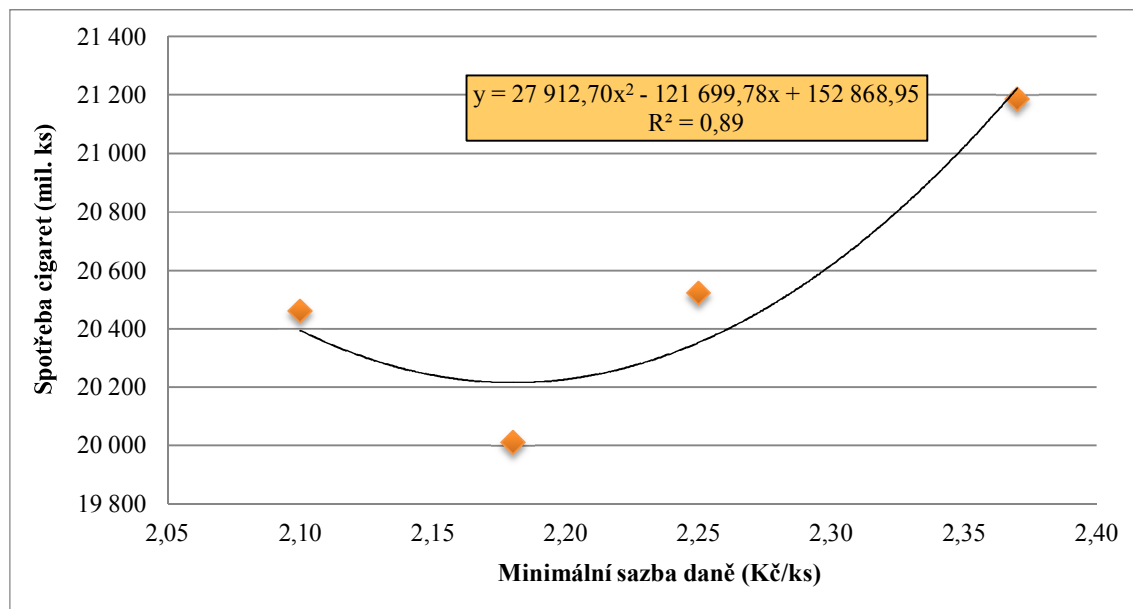
*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*

V grafu 4.7 lze vidět provedenou regresní analýzu sazby daně a spotřeby cigaret. Konkrétně je zkoumána závislost vysvětlované proměnné, tedy spotřeby cigaret, na vysvětlující proměnné, a to měnící se sazbě daně z cigaret. Regresní analýza byla provedena pro čtyři sazby daně, které byly platné v letech 2012 až 2015. Provedením výpočtu indexu determinace byla zjištěna silná závislost, jelikož index determinace má hodnotu 0,89. Lze tedy konstatovat, že zvýšení či snížení spotřeby cigaret je z 89,19 % vysvětlováno právě změnou sazby daně z cigaret. Index korelace naznačuje také silnou závislost, jelikož jeho hodnota činí 94,44 %.

Na základě provedené regresní analýzy lze vidět zjištěný tvar regresní paraboly, který má funkci  $y = 27\,912,70x^2 - 121\,699,78x + 152\,868,95$ . Z dané paraboly lze usoudit, že při nulové sazbě daně z cigaret bude spotřeba cigaret ve výši 152 869 mil. ks. Tudíž vlivem

nulové sazby dojde k velkému nárůstu této spotřeby cigaret ve srovnání s vyšší sazbou daně. Stanovená parabola také určuje od sazby 2,18 Kč/ks a výše stále vyšší spotřebu cigaret.

**Graf 4.7 Regresní analýza sazby daně a spotřeby cigaret**



*Zdroj: vlastní zpracování*

#### 4.4.3 Závislost změny sazby daně a daňového příjmu SR

Za významný příjem do státního rozpočtu je považován příjem ze spotřebních daní. Daň z tabákových výrobků se na tomto příjmu podílí ve sledovaných letech nejméně 34 %. Vysoká daň z cigaret plní především funkci fiskální, ale je také považována jako prostředek protitabákové politiky. V následujícím textu je určena závislost daňového příjmu státního rozpočtu z tabákových výrobků na změně sazby daně z cigaret.

Pro již zmíněné správné posouzení vhodnosti a kvality regresního modelu je použito porovnání indexu determinace, viz tabulka 4.3. U lineárního regresního modelu je naznačeno, že tato funkce je z 33,54 % vysvětlena změnou sazby daně z cigaret. Při srovnání mocninného regresního modelu je možno vidět, že zvýšení či snížení daňového příjmu z tabákových výrobků je z 30,22 % vysvětleno změnou sazby daně. Pomocí exponenciální funkce regresního modelu je vysvětleno 31,73 % změn daňových příjmů z tabákových výrobků prostřednictvím změn sazeb daně z cigaret. U logaritmického regresního modelu je index determinace na obdobné úrovni jako u předchozích regresních modelů a činí 32 %. Velký rozdíl lze vypořádat u polynomu 2. stupně, jehož index činí 83,87 %. Tudíž za nejvhodnější



funkci pro regresní analýzu byla zvolena funkce paraboly, která má nejvyšší index determinace. Rovněž z důvodů zvolené funkce, není možné stanovit Pearsonův korelační koeficient.

**Tab. 4.3 Porovnání indexu determinace**

Regresní model	Index determinace
Lineární	33,54 %
Mocninný	30,22 %
Exponenciální	31,73 %
Logaritmický	32,00 %
Polynom 2. stupně	83,87 %

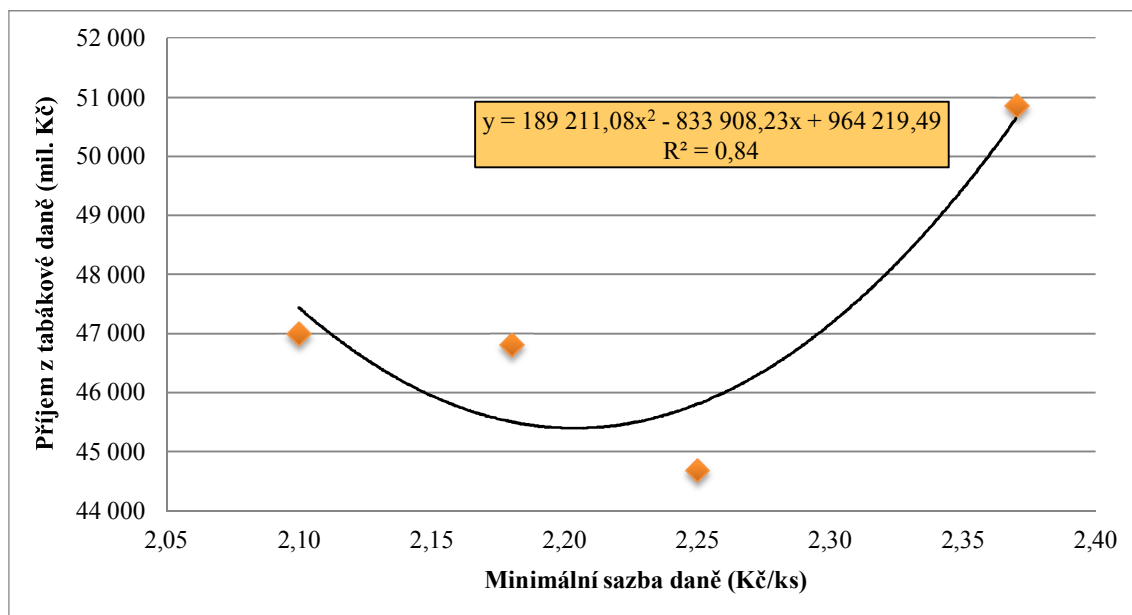
*Zdroj: vlastní zpracování a výpočty*

V grafu 4.8 lze zaznamenat regresní analýzu sazby daně a příjmu do SR. Konkrétněji bude zkoumána závislost daňového příjmu státního rozpočtu z tabákových výrobků na změně sazby daně z cigaret. V této analýze byla čerpána data od roku 2012 do roku 2015, která opět zahrnovaly sazby platné v těchto obdobích.

Pro výpočet těsnosti a závislosti regresní funkce byl použit index determinace, který má hodnotu 0,84. Tato hodnota značí vysoký stupeň závislosti, tedy že snížení nebo zvýšení daňového příjmu z tabákových výrobků je z 83,87 % vysvětleno změnou sazby daně z cigaret. Pro srovnání index korelace činí 91,58 %, což také značí silnou závislost stanovených proměnných.

V grafu lze zaznamenat polynom 2. stupně, který má tvar paraboly a vyznačuje se funkcí  $y = 189\,211,08x^2 - 833\,908,23x + 964\,219,49$ . Dle dosažených výsledků je možno tvrdit, že pokud bude od určité výše sazby daně z cigaret docházet ke zvyšování této sazby, bude se příjem do státního rozpočtu z tabákových výrobků stále zvyšovat. Rovněž výše uvedená funkce ukazuje, že při nulové sazbě daně z cigaret, bude příjem do státního rozpočtu ve výši 964 220 mil. Kč. Nutno ale brát v potaz, že jsou porovnávány čtyři hodnoty v daném období a pro rozsáhlejší analýzu je potřeba více statistických dat.

**Graf 4.8 Regresní analýza sazby daně a příjmu do SR**



*Zdroj: vlastní zpracování*

## 4.5 Dílčí závěr

V této kapitole byl nejprve nastíněn vývoj cen v ČR. Jednalo se o váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu cigaret a nejprodávanější cenovou kategorii. Vážená průměrná maloobchodní prodejní cena od roku 2012 stále rostla, tudíž nejvyšší hodnoty bylo dosaženo v roce 2016. Nejprodávanější cenová kategorie cigaret rovněž vykazovala trend růstu, avšak kromě roku 2015, kdy došlo k stagnaci této ceny. Při srovnání těchto dvou sledovaných cen byla ve všech letech vyšší vážená průměrná maloobchodní prodejní cena.

Dále bylo provedeno srovnání nejprodávanější cenové kategorie cigaret v ČR a nejprodávanější krabičky cigaret na světě značky Marlboro. Cena této značky cigaret vykazovala ve všech sledovaných letech postupný růst a také značně převyšovala cenu nejprodávanější cenové kategorie. Nejvyšší rozdíl mezi krabičkou cigaret Marlboro a nejprodávanější cenovou kategorií byl zaznamenán v roce 2015, a to z důvodu stagnace ceny nejprodávanější kategorie.

V další podkapitole bylo pojednáváno o vývoji spotřeby cigaret na 1 obyvatele v ČR. Spotřeba cigaret v roce 2013 klesla a její hodnota byla na nejnižší úrovni, avšak od tohoto roku již byla rostoucí. Nejvyšší spotřeba cigaret na 1 obyvatele byla zachycena v posledním sledovaném roce 2015.

Nutno také zmínit realizovaný vývoj příjmů SR, kde bylo nejprve provedeno srovnání příjmů jednotlivých spotřebních daní. Největší část příjmu ze spotřebních daní je tvořena daní z minerálních olejů. Za druhou nejvýznamnější část příjmu je považována právě daň z tabákových výrobků. Daňový příjem je tvořen také daní z lihu a piva, které byly na obdobné úrovni. Nejmenší část příjmu do SR je přinášena daní z vína a meziproductů. Rovněž byl proveden vývoj těchto jednotlivých spotřebních daní a jejich meziroční srovnání.

Konkrétní vývoj daňových příjmů SR z tabákových výrobků ukázal postupný pokles těchto příjmů do roku 2014, kde hodnota v tomto roce byla nejnižší. Opačný trend byl pak zaznamenán v roce 2015, kde jeho hodnota výrazně vzrostla a byla nejvyšší za dané období.

Následovala korelační a regresní analýza, kde byla nejprve teoreticky popsána daná problematika a následně aplikována. Zkoumána byla závislost vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret na změně sazby daně z těchto cigaret. Bylo provedeno srovnání indexu determinace pro několik regresních modelů. Poté byla pro danou regresní analýzu vybrána nejvhodnější funkce, a to funkce lineární. Hodnota indexu ukázala, že zvýšení či snížení cen cigaret je z 96,83 % vysvětleno změnou sazby daně. Byla určena lineární regresní funkce, díky které lze usoudit, že při zvýšení sazby daně z cigaret dojde ke zvýšení cen cigaret. Díky korelačnímu koeficientu bylo zjištěno, že mezi změnou sazby daně a cenou cigaret existuje přímá 98,40 % lineární závislost.

Zkoumána byla rovněž závislost spotřeby cigaret na změně sazby daně z cigaret. Pro regresní analýzu byla opět pomocí indexu determinace vybrána nejvhodnější funkce, a to polynom 2. stupně. Pomocí paraboly je vysvětleno 89,19 % změn spotřeby cigaret prostřednictvím změn sazeb daně. Regresní analýza ukázala, že při nulové sazbě daně dojde k velkému nárůstu spotřeby. Zároveň bylo také určeno, že od určité výše sazby a jejím zvyšováním bude docházet také k vyšší spotřebě cigaret. Pomocí indexu korelace je naznačena silná závislost mezi zvolenými proměnnými.

V závěru kapitoly byla ověřována závislost daňového příjmu SR z tabákových výrobků na změně sazby daně z cigaret. Za nejvhodnější regresní funkci byl vybrán jednoznačně polynom 2. stupně. Snížení nebo zvýšení daňového příjmu z tabákových výrobků je z 83,89 % vysvětleno sazbou daně z cigaret. Dle dosažených výsledků regresní analýzy lze konstatovat, že při vyšší sazbě daně z cigaret se bude příjem do SR zvyšovat. Avšak je nutno také zvážit, zda příliš vysoká sazba daně nemůže zvýšit nelegální obchod a daňové podvody s cigaretami. Nicméně pro detailnější a rozsáhlejší analýzu je potřeba více statistických dat.

## 5 Závěr

Cílem diplomové práce bylo zhodnotit vývoj daní z cigaret v České republice a plnění kritérií stanovených směrnicí Evropské unie. Dále pak provést analýzu změn výše daně z cigaret na vybrané ukazatele.

Diplomová práce byla rozdělena do tří hlavních částí. V druhé kapitole práce byla popsána historie spotřebních daní a základní pojmy z této oblasti. Kapitola byla věnována také charakteristice jednotlivých spotřebních daní, včetně detailního popisu daně z tabákových výrobků. V závěru druhé kapitoly byly vyčleněny nejdůležitější náklady na spotřebu cigaret. Ve třetí kapitole byl nastíněn vývoj sazby daně z cigaret a kurzu eura. Dále byla teoreticky vymezena harmonizace daní z cigaret v Evropské unii. Tato kapitola se zabývala zvláště plněním kritérií stanovených směrnicí Evropské unie. Obsahem čtvrté kapitoly byl vývoj cen, spotřeby cigaret a daňových příjmů státního rozpočtu. Dále zde byla provedena analýza výše daně na vybrané ukazatele prostřednictvím korelační a regresní analýzy.

Vývoj sazby daně z cigaret v letech 2012-2016 ukázal rostoucí trend, kde pevná a minimální sazba daně od roku 2012 stále rostla. Procentní část daně v roce 2013 klesla a zůstala na konstantní úrovni po celé sledované roky. Vývoj kurzu eura stanoveného dle směrnice Evropské unie ukázal, že od roku 2012 docházelo k oslabení měny. Změna nastala až v roce 2016, kdy kurz poklesl a tudíž došlo k posílení měny.

Na základě provedeného vývoje zdanění cigaret dle pravidel směrnice Evropské unie bylo zjištěno, že kritérium minimální hranice bylo dodrženo v roce 2012 a 2013. Avšak k 1. 1. 2014 již toto kritérium dodrženo nebylo, jelikož došlo ke zvýšení minimální hranice zdanění. Díky sazbové novele, která proběhla začátkem prosince téhož roku, již bylo dané kritérium splněno. V roce 2015 došlo k depreciaci měny, která způsobila nedodržení stanovené hranice, avšak bylo využito ročního odkladu pro úpravu sazeb. V posledním sledovaném roce bylo již toto kritérium dodrženo. Mezi další kritéria, která jsou vyžadována směrnicí Evropské unie, patří také procentní minimum. Toto kritérium bylo splněno ve všech sledovaných letech. Pouze před sazbovou novelou k 1. 1. 2014 nedosahovala hodnota stanovené hranice.

Dále byla provedena fixace eura, díky níž bylo možné ukázat vývoj daní z cigaret a dodržení směrnic Evropské unie při ovlivnění pouze legislativou České republiky. Kritérium minimální hranice u této fixace bylo dosaženo ve všech sledovaných letech, včetně začátku

roku 2014. Procentní minimum stanovené směrnicí Evropské unie bylo taktéž dosaženo ve všech sledovaných letech, kromě období před již zmíněnou sazbovou novelou.

Poté byl zkoumán vývoj zdanění cigaret při fixaci legislativy, tedy jakým způsobem se vyvíjí zdanění cigaret a plnění kritérií při ovlivnění pouze reálným vývojem kurzu eura. Stanovená hranice minimální daně byla dodržena první dva sledované roky. Od roku 2014 však byla hodnota pod hranicí stanoveného minima. Obdobná situace byla zachycena při zkoumání dodržení procentního minima, které bylo splněno pouze v prvních dvou sledovaných letech.

Po srovnání skutečného vývoje a dvou fixací bylo stanovených kritérií nejlépe dosaženo při fixaci kurzu eura, tudíž při ovlivnění pouze danou legislativou. Skutečný vývoj daní z cigaret také splňoval stanovená kritéria, avšak minimální daň byla v roce 2015 pod hranicí minima. Nejnižších hodnot bylo dosaženo v případě ponechání sazeb daně na konstantní úrovni při ovlivnění pouze reálným vývojem kurzu eura.

U vývoje vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret a nejprodávanější kategorie cigaret byl zjištěn postupný trend růstu u obou cen. Větších hodnot ve sledovaném období dosahovala vážená průměrná maloobchodní prodejní cena. Značné rozdíly jsou vidět po srovnání nejprodávanější cenové kategorie cigaret v České republice a nejprodávanější značky cigaret na světě, kde nejprodávanější krabička cigaret značky Marlboro dosahuje mnohem vyšší ceny. Spotřeba cigaret na 1 obyvatele v roce 2013 klesla, a od tohoto roku se stále zvyšovala.

Pomocí korelační a regresní analýzy byla zjištěna velmi silná závislost ceny cigaret na změně sazby daně z cigaret. Z dané analýzy lze usoudit, že při zvýšení sazby daně dojde ke zvýšení cen cigaret. Dále byla pomocí analýzy zjištěna silná závislost spotřeby cigaret na změně sazby daně z cigaret. Regresní analýza ukázala, že při nulové sazbě daně dojde k velkému nárůstu spotřeby cigaret, což by dle předchozí analýzy také doprovázelo snížení cen cigaret. Z provedené analýzy ze sledovaného období taktéž vyplývá, že při zvýšení sazby daně dojde k růstu spotřeby cigaret. Je však nutné dodat, že zvýšení spotřeby cigaret bylo ovlivněno také jinými faktory. Následně byla ještě provedena analýza závislosti daňového příjmu státního rozpočtu z tabákových výrobků na změně sazby daně, jež opět ukázala silnou závislost. Dle dosažených výsledků regresní analýzy lze konstatovat, že při vyšší sazbě daně se bude příjem do státního rozpočtu zvyšovat.

Po celkovém zhodnocení plnění kritérií dle směrnice Evropské unie se České republice daří tato kritéria plnit. Z provedených analýz vyplývá nedodržení směrnic při

ponechání vývoje daně z cigaret pouze na reálném vývoji kurzu eura. Z tohoto důvodu je nutno v budoucnu korigovat sazbu daně z cigaret platnou legislativou.

Pomocí analýz bylo zjištěno, že při zvyšující se dani z cigaret bude růst také spotřeba těchto cigaret, avšak toto tvrzení bylo zapříčiněno rostoucí spotřebou cigaret od roku 2013. V budoucnu by na výši spotřeby cigaret mohl mít vliv, mimo ceny cigaret, také schválený zákon omezující kouření v restauracích a dalších prostorech. Rovněž bylo zjištěno, že vyšší sazba daně z cigaret zvýší příjem do státního rozpočtu. Je ovšem nutno posoudit, zda zvýšení sazeb cigaret a tím i ceny cigaret nezpůsobí pouze přechod k levnějším značkám cigaret nebo k elektronickým cigaretám. Také je potřeba zvážit, zda příliš vysoká sazba nezpůsobí zvýšení nelegálního obchodu a daňových úniků.

Diplomová práce může být využita pro seznámení se zdaňováním cigaret a faktory, které tuto daň ovlivňují. Rovněž může sloužit jako přehled o plnění kritérií u daní z cigaret stanovených směrnicí Evropské unie.

# Seznam použité literatury

## Odborné knihy

BÍLKOVÁ, D., P. BUDINSKÝ a V. VOHÁNKA. *Pravděpodobnost a statistika*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. 639 s. ISBN 978-80-7380-224-0.

DAVID, Petr. *Zdaňování a spotřeba cigaret*. Brno: CERM, 2010. 208 s. ISBN 978-80-7204-711-6.

JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: Key Publishing, 2015. 137 s. ISBN 978-80-7418-176-4.

KRÁL, Richard. *Směrnice EU z pohledu jejich transpozice a vnitrostátních účinků*. V Praze: C. H. Beck, 2014. 308 s. ISBN 978-80-7400-282-3.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 275 s. ISBN 978-80-7478-841-3.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 332 s. ISBN 978-80-7478-626-6.

NEUBAUER, J., M. SEDLAČÍK a O. KŘÍŽ. *Základy statistiky: aplikace v technických a ekonomických oborech*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. 278 s. ISBN 978-80-247-5786-5.

SALANIÉ, Bernard. *The economics of taxation*. Cambridge: MIT Press, 2003. 226 s. ISBN 0-262-19486-4.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem: k 1. 4.2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. vyd. Praha: 1. VOX, 2016. 393 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

### **Právní legislativa**

Zákon č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků

### **Internetové zdroje**

CELNÍ SPRÁVA. *Společný celní sazebník EU* [online]. [cit. 9. 11. 2016]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/Stranky/default.aspx>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Obyvatelstvo – roční časové řady* [online]. [cit. 5. 2. 2017]. Dostupné z: [https://www.czso.cz/csu/czso/obyvatelstvo\\_hu](https://www.czso.cz/csu/czso/obyvatelstvo_hu)

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Statistická ročenka České republiky - 2016* [online]. [cit. 5. 2. 2017]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/8-ceny>

EUROPEAN COMMISSION. *Excise Duties: Cigarettes* [online]. [cit. 3. 1. 2017]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-tobacco/excise-duties-cigarettes\\_en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/excise-duties-alcohol-tobacco-energy/excise-duties-tobacco/excise-duties-cigarettes_en)

EUROPEAN COMMISSION. *Archived Excise Duty* [online]. [cit. 3. 1. 2017]. Dostupné z: <https://circabc.europa.eu/faces/jsp/extension/wai/navigation/container.jsp>



KUŘÁKOVA PLÍCE. *Historie kouření cigaret a tabáku - informace* [online]. [cit. 25. 11. 2016]. Dostupné z: [http://www.kurakova-plice.cz/koureni\\_cigaret/zajimavosti-a-statistiky/fakta-o-koureni/25-historie-koureni-tabaku-a-jine-zajimave-informace.html](http://www.kurakova-plice.cz/koureni_cigaret/zajimavosti-a-statistiky/fakta-o-koureni/25-historie-koureni-tabaku-a-jine-zajimave-informace.html)

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Tiskové zprávy* [online]. [cit. 5. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/vysledek-hosp-statniho-rozpocet-od-r2008-16289>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Tiskové zprávy* [online]. [cit. 5. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/schodek-statniho-rozpocet-za-rok-2015-je-23541>

MINISTERSTVO ZEMĚDĚLSTVÍ. *Tiskové zprávy* [online]. [cit. 25. 11. 2016]. Dostupné z: [http://eagri.cz/public/web/mze/tiskovy-servis/tiskove-zpravy/x2016\\_zacina-platit-novela-zakona-o.html](http://eagri.cz/public/web/mze/tiskovy-servis/tiskove-zpravy/x2016_zacina-platit-novela-zakona-o.html)

MONITOR. *Příjmy, výdaje a financování státu* [online]. [cit. 5. 2. 2017]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/analyza/?query=4>

MONITOR. *Rozpočtová položka* [online]. [cit. 5. 2. 2017]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2016/zdrojova-data/prohlizec-ciselniku/polozka?date=22.2.2017>

STOP KOUŘENÍ. *Zákazy kouření* [online]. [cit. 17. 11. 2016]. Dostupné z: <http://www.stopkoureni.cz/indexsa.php?obsah=6>

STOP KOUŘENÍ. *Zdravotní náklady* [online]. [cit. 17. 11. 2016]. Dostupné z: <http://www.stopkoureni.cz/index.php?obsah=3>

STOP-KOUŘENÍ. *Kouření a naše zdraví* [online]. [cit. 17. 11. 2016]. Dostupné z: <http://www.stop-koureni.cz/koureni-a-nase-zdravi>

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *Data and statistics* [online]. [cit. 17. 11. 2016]. Dostupné z: <http://www.euro.who.int/en/health-topics/disease-prevention/tobacco/data-and-statistics>

## Seznam zkratek

ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
DPH	daň z přidané hodnoty
EEC	Evropské hospodářské společenství (European Economic Community)
EHS	Evropské hospodářské společenství
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
EUR	euro
MFČR	Ministerstvo financí České republiky
MPPC	nejprodávanější cenová kategorie (Most Popular Price Category)
SR	státní rozpočet
SZ	sociální zabezpečení
WAP	vážená průměrná maloobchodní prodejní cena (Weighted Average Price)
ZSD	zákon o spotřebních daních

## Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 21. 4. 2017

*Zdeňka Bližňáková*  
Bc. Zdeňka Bližňáková

# Seznam příloh

Příloha č. 1    Daňové příjmy státního rozpočtu v letech 2012-2015

Příloha č. 2    Spotřební daně v letech 2012-2015